

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.723/12/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172245-25
Impugnação: 40.010131256-13
Impugnante: BMB Belgo Mineira Bekaert Artefatos de Arame Ltda
IE: 712176310.01-88
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E MATERIAL DE USO E CONSUMO - RECOMPOSIÇÃO DO LIVRO CIAP. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS em parcelas mensais de (1/48) decorrentes de créditos registrados no livro de Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente – CIAP, glosados pelo Fisco na recomposição do citado livro, em face de serem os produtos de uso ou consumo ou alheios à atividade do estabelecimento. Infração caracterizada nos termos do art. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75, art. 70, incisos III e XIII da Parte Geral do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da mencionada lei. Exclusão das exigências relativas aos seguintes equipamentos, relacionados no Anexo 5 (Laboratório): "analisador espectro", "analisador espectroc/4391s/ao", "análise de vibração", "aparelho d detençaõ d ruptur", "aparelho polireactimetro", "aquisição maquina instron – c", "câmera vídeo olympus osis uc30", "condutivimetro portatil sc72-21-e-aa", "equipamento teste de decaabilidade", "espectrômetro panalytical 943", "espectrômetro panalytical 943064400012", "gas analyzer type: BENG", "minipal 4", "multimetro fluke modelo 179 cat iv", "projeto de perfil", "refratômetro erichsen 2103215", uma vez que atuam na consecução das atividades do estabelecimento, ainda que em linha marginal ao processo de produção. Exclusão das multas e juros vinculados aos créditos apropriados até 13/08/07, na proporção das exportações realizadas e as saídas totais do estabelecimento, voltando os juros a incidir após esta data. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a autuação de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a outubro de 2011, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de crédito proveniente de aquisições de materiais destinados a uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 236/258 e requer, ao final, a sua procedência.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 381/399, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, às fls. 401/423, apresenta parecer de mérito, opinando, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e pelo indeferimento do pedido de perícia. No mérito, pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências fiscais: a) vinculadas às aquisições realizadas no período de 01/01/01 a 31/12/05, em face da decadência prevista no art. 173, inciso I do CTN; b) relativas ao período de 01/01/06 a 22/12/06, por força da decadência prevista no art. 150, § 4º do CTN; c) relativas aos produtos descritos no “Anexo 5” do Auto de Infração (equipamentos de laboratório); d) relativas aos produtos ferrosos (barra, barra de ferro, barra chata, cantoneiras, vigas, tubos para pneumática e tubos galvanizados sem costura) aplicados nas seguintes áreas: 22 máquinas BFM/UKH, infraestrutura – banhos/fluido/hidran, pequenos projetos DSP – 2005 e 2006, 1 linha ISC 6, adaptação de linha ISC 2 para rodar ST/UT, cablagens e montagens, 10 máquinas SNDB, 1 trefilação seca OLW, 3 máquinas júpiter C9 - OBH, infraestrutura piso de aço, adaptação de máquinas BUL para rodar ST, otimização fluxo piro células ISC 1 e 2, infraestrutura manuseio, cablagem realocação + estra DAD's, 2 máquinas NDB + triton, montagem de máquinas BFI + DAD, instalação variador 112 NDE + aum. Vel. 178 NDE, projeto trava pneumática e montagem 12 NDE's; e) relativas aos produtos empregados na construção de escada/passarela mezanino/cubículos, grades injetadas, proteção escoramento do fio máquina e suportes para máquinas e equipamentos, do “Anexo 2” do Auto de Infração; f) vinculadas às aquisições de painéis elétricos e “carros trolley” do “Anexo 2” do AI; g) vinculadas aos “SERVIÇOS” 15 extra DADs para BFI, espectrômetros AXIOS, 32 máquinas NDW e fixação de aranhas do “Anexo 7” do AI; h) exclusão das multas e juros vinculados aos créditos apropriados até 13/08/07, na proporção da exportações realizadas e as saídas totais do estabelecimento, exceto no tocante aos materiais de construção civil identificados no corpo deste parecer, voltando os juros a incidir após esta data.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração por suposta falha do Fisco na comprovação de suas acusações. Pede, ainda, em caráter supletivo, a baixa dos autos em diligência para os esclarecimentos necessários.

Sustenta que o Fisco elaborou planilhas, mas não esclareceu a relação entre os bens glosados e os valores da autuação.

Destaca a possibilidade de que o Fisco tenha estornado os créditos em período diverso do aproveitamento realizado pela empresa, juntando o “documento 05”.

O Fisco rechaça a pretensão da defesa e relaciona todos os anexos que compõem o lançamento, de modo a não se ter dúvidas sobre a natureza do estorno dos créditos.

Com efeito, o Fisco elaborou diversas planilhas, segregando os materiais objeto do estorno de crédito por área de consumo, e outros quadros que explicam o trabalho realizado.

Como bem disse o Fisco, não é verdadeira a afirmativa de que não se esclareceu a relação entre os bens glosados e os valores a estornar. Com efeito, pelo “Anexo 9” (“Itens do CIAP-C analisados pela Fiscalização que não dão direito a crédito do ICMS”) pode-se verificar o valor do crédito de cada item que foi objeto da glosa do crédito do ICMS tido por indevidamente apropriado.

Neste “Anexo 9”, encontram-se especificados, individualizadamente, a justificativa, o mês/ano do crédito apropriado, o valor creditado, o valor de entrada no CIAP-C e o valor de entrada-saída.

O respectivo "Anexo 9" pode ser acessado, em meio eletrônico, a partir do arquivo “ITENS DO CIAP-C ANALISADOS PELA FISCALIZAÇÃO QUE NÃO DÃO DIREITO A CRÉDITO DO ICMS.XLSX” (CD – fls. 197/198 – Planilha fls. 136/193).

Cumprido esclarecer que o “documento 05” juntado pela defesa não guarda qualquer conexão com a alegação de que os créditos podem ter sido estornados em períodos diversos daqueles apropriados. Nesta linha, esta alegação permanece vazia, sem qualquer prova de sua ocorrência.

Acompanham o Relatório Fiscal os seguintes anexos:

Título	Folhas dos autos	Conteúdo
Relatório Fiscal	19/27	Contém a identificação do sujeito passivo, o período fiscalizado, o tipo de trabalho desenvolvido, as irregularidades apuradas, as infringências, as penalidades propostas, esclarecimentos preliminares sobre a ação fiscal, outros esclarecimentos, a relação dos anexos com a descrição do conteúdo e finalidade.
Anexos 1- Ambiental	28/31	Trata-se do grupo de bens que foram utilizados na melhoria do ambiente interno dos galpões, para retirar o calor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

		produzido pelo funcionamento das máquinas e equipamentos, nos exaustores, na ETE – Estação de Tratamento de Efluentes – no sistema de resfriamento da água, nos sistemas de ventilação e no aquecedor de água, ou seja, neste anexo, encontram-se todos os bens utilizados para atender aos requisitos ambientais.
Anexo 2 - Estrutura	32/69	Grupo de bens que foram utilizados nas estruturas físicas das instalações.
Anexo 3 - Ferramenta	70/72	Ferramentas utilizadas para dar manutenção nas estruturas e equipamentos.
Anexo 4 - Informática	73/78	Equipamentos e sistemas utilizados no processamento de dados e que não são utilizados nas máquinas que transformam a matéria-prima.
Anexo 5 - Laboratório	79/82	Equipamentos do laboratório que se prestam para analisar os produtos fora da linha de produção e por amostragem (destrutiva/inutilizável), pois os mesmos não retornam para a linha de produção.
Anexo 6 – Partes e Peças	83/129	Partes e peças utilizadas para instalação e manutenção dos equipamentos e bens do complexo fabril, inclusive os bens aplicados na estrutura.
Anexo 7 - Serviço	130/132	Serviços aplicados no imobilizado, conforme descrito nas notas fiscais.
Anexo 8 – Valores Mensais do Crédito Apropriado Indevidamente	133/135	Valores mensais acumulados dos créditos apropriados indevidamente.
Anexo 9 – Itens do CIAP- C analisados	136/193	Valores de cada item, por mês, indevidamente apropriados.
Anexo 10 - RCG	194/196	Recomposição da Conta Gráfica.
Anexo 11 – CD-ROM	197/198	Cópia dos seguintes arquivos: anexos, CIAP-C e RCG.
Anexo 12 - Fotos	199/219	Fotografias de vários equipamentos e sistemas.

Com todas as informações prestadas pelo Fisco, não se pode falar em nulidade do ato administrativo. Pode ser até que alguma questão pontual, a critério do julgador, não esteja nos autos, mas isso é matéria de mérito.

Se a Impugnante tem convicção dessa falta, deveria ter produzido a informação e trazido aos autos junto com sua peça de defesa.

Nesta linha, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Pedido de Perícia

Requer a Impugnante a realização de prova pericial, indicando quesitos e Assistente Técnico (fls. 243/244).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os quesitos “1”, “2” e “4” são de fácil apuração, de conhecimento da Autuada e a resposta a eles já se encontra nos autos.

Em relação ao quesito “3”, indaga a Autuada se os bens preenchem os requisitos ditados pela lei de Sociedades Anônimas, pela legislação do imposto de renda, Lei Complementar nº 87/96 e RICMS/02.

Cumpra esclarecer em relação a esta indagação que a legislação das S/A e o do IR são instrumentos auxiliares, mas não preponderam em relação à legislação do ICMS, em face da competência legislativa plena do Estado de Minas Gerais para legislar sobre a espécie tributária.

No tocante aos outros dois normativos, a análise de vinculação do caso concreto à legislação não constitui matéria de perícia, mas sim de aplicação da norma, ao encargo dos Julgadores.

Quanto ao conceito utilizado pelo Fisco para classificação dos bens em materiais de uso e consumo ou bens alheios, as regras estão estampadas no RICMS/02 e Instruções Normativas nºs 01/86 e 01/98.

Além do mais, a Impugnante carrou aos autos as informações constantes da planilha de fls. 313/360, que podem ser utilizados pelos Julgadores para análise do direito ao crédito e fundamentação da decisão.

Assim, indefere-se o pedido de perícia, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Do Mérito

Cuida o presente contencioso de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a outubro de 2011, apurado mediante recomposição dos créditos registrados no livro de Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente – CIAP, em decorrência de serem os produtos de uso ou consumo ou alheios à atividade do estabelecimento.

As exigências são do ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

De início, sustenta a Impugnante com fundamento no disposto no art. 150, § 4º do CTN, que teria ocorrido a extinção do crédito tributário por decadência, relativamente ao período de 01 janeiro a 22 de dezembro de 2006.

Todavia, o presente caso versa sobre constatação de irregularidade prejudicial à correta apuração e pagamento do imposto, caracterizada pela apropriação indevida de créditos de ICMS destacado em notas fiscais de aquisição de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento e de bens do ativo permanente utilizados em atividades alheia, ou seja, em situações expressamente vedadas pela legislação.

Logo, o art. 173, inciso I do CTN é o que se aplica ao presente lançamento, pois remete a contagem do prazo quinquenal da decadência para o 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há de ser ponderado que, em relação às entradas realizadas no exercício de 2006, o marco inicial é o primeiro dia do exercício seguinte, portanto inicia-se em 01/01/07, findando-se em 31/12/11.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 22/12/11 (fls. 234), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao exercício de 2006, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Com relação às parcelas relativas aos 1/48 (um quarenta e oito avos) estornadas pelo Fisco, na recomposição do livro CIAP a partir de 01/01/06, cujas entradas dos bens no ativo imobilizado do contribuinte se deram em meses anteriores a janeiro de 2006, a Assessoria deste CC/MG entende que estão alcançadas pela decadência, tanto na regra do art. 150, § 4º do CTN, quanto na do art. 173, todos do CTN, pelo fato de que deve ser observada a data de entrada do bem no estabelecimento.

Com o devido respeito, não é razoável que se retorne à data de entrada do bem no ativo imobilizado para fins de início da contagem do prazo decadencial, já que o fato gerador, que é o creditamento da parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) do imposto, ocorre no mês em que se apura no livro CIAP o valor do crédito a ser apropriado e o leva para o livro Registro de Apuração do ICMS, conforme previsto no § 1º do art. 204, Anexo V do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 204. O documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) será escriturado pelo contribuinte para a apuração do valor do crédito a ser apropriado em decorrência da entrada de bem do ativo imobilizado, nos modelos a seguir relacionados:

(...)

§ 1º O crédito de ICMS a ser apropriado no período, conforme apuração do CIAP, deverá ser escriturado no Registro de Apuração de ICMS como ajuste de apuração.

Importante observar que esta previsão de que o crédito apurado no livro CIAP deve ser levado diretamente para o livro Registro de Apuração do ICMS teve início em 01/12/11, já que no período anterior, ou seja, até 30/11/11, a determinação constante nos incisos II e III do parágrafo único, art. 168, Anexo V do RICMS/02, era de que o contribuinte apurasse o crédito no CIAP e emitisse nota fiscal com o valor do imposto a ser creditado e o lançasse no livro Registro de Entrada, conforme pode ser observado:

Efeitos de 1º/01/2003 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 43.128, de 27/12/2002:

Parágrafo único. A escrituração do documento fiscal relativo à entrada de bem destinado ao ativo permanente e do crédito do imposto correspondente deverá observar o seguinte:

I - o contribuinte deverá escriturar no livro Registro de Entradas o documento fiscal relativo à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aquisição de bem destinado ao ativo permanente, no período de sua entrada no estabelecimento, na coluna "Operações sem Crédito do Imposto - Outras", lançando na coluna "Observações" a seguinte informação: "Ativo permanente -ICMS a ser apropriado;

II - a cada período de apuração, o contribuinte deverá emitir, em seu próprio nome, nota fiscal com utilização de CFOP específico, contendo o valor do crédito, calculado de acordo com os incisos I e II do § 3º do artigo 66 e com os §§ 7º e 8º do artigo 70, ambos deste Regulamento, e constante do livro Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP), modelo C, a que se referem o inciso II do caput do artigo 204 e o artigo 206, ambos desta Parte;

III - o contribuinte deverá escriturar a nota fiscal a que se refere o inciso anterior no livro Registro de Entrada, lançando o valor do crédito do imposto a ser apropriado no período, na coluna "Operações com Crédito do Imposto - Imposto Creditado", informando na coluna "Observações" o seguinte: "Crédito de ICMS relativo à entrada de bem do ativo permanente". (grifou-se)

Neste sentido, nos termos do que era a previsão legal no período fiscalizado (01/01/06 a 31/10/11), deve ser observada a data da nota fiscal emitida pelo contribuinte para fins de creditamento do imposto, e não a data da entrada do bem no ativo imobilizado, não havendo, portanto, de perquirir possível decadência do direito de o Fisco promover o lançamento.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a outubro de 2011, apurado mediante Recomposição da Conta Gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de crédito proveniente de aquisições de materiais destinados a uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Como visto em sede de preliminar, o lançamento se sustenta no Relatório Fiscal e em 12 (doze) anexos, sendo o que o estorno dos créditos se refere aos seguintes materiais: ambiental, estrutura, ferramentas, informática, laboratório, partes e peças e serviços aplicados no imobilizado.

O RICMS/02, por força do que dispõe a Lei Complementar nº 87/96 autoriza a apropriação de créditos relativos às aquisições de bens para o Ativo Permanente da seguinte forma:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação, transferência, perecimento, extravio ou deterioração do bem, ou de o bem deixar de ser utilizado de forma definitiva na atividade do estabelecimento antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do art. 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

A Impugnante contabilizou os materiais adquiridos como bens do Ativo Permanente, escriturando o livro CIAP, o que levou o Fisco a promover a recomposição do mencionado livro, de modo a expurgar os itens por ele classificados como materiais de uso e consumo ou bens alheios.

A controvérsia dos autos, portanto, reside exatamente nesta divergência de classificação contábil dos materiais utilizados, direta ou indiretamente, no processo produtivo.

Em sua defesa a Autuada alega que os produtos contabilizados como bens do ativo imobilizado guardam as características exigidas pela legislação contábil e tributária, transcrevendo dispositivos e jurisprudência.

Na oportunidade, junta aos autos a planilha de fls. 313/360, descrevendo a função e a vida útil dos materiais, bem como informações quanto a essencialidade do produto no processo produtivo.

O Fisco relembra que esteve no estabelecimento da Autuada, em companhia do engenheiro do Departamento de Engenharia e Manutenção, Renato da Silva Pinto, colhendo informações e esclarecimentos sobre a identificação, função e aplicação de cada produto no processo de produção.

Destaca, ainda, a pesquisa realizada em diversos sítios na internet, com a finalidade de buscar esclarecimentos adicionais sobre a utilização dos materiais.

Salienta a Fiscalização que não somente participou de várias reuniões com o corpo gerencial e técnico da unidade fabril, mas também lhes questionou sobre diversos assuntos da produção, para concluir a classificação dos produtos na forma dos anexos que compõem o Auto de Infração.

A análise do Fisco conduziu à recomposição do livro CIAP-C, nos termos do “Anexo 9” (fls. 136/193) e Recomposição da Conta Gráfica (Anexo 10 – fls. 194/196).

Dos produtos empregados em equipamentos destinados à melhoria dos processos ambientais

Neste grupo de bens estão listados aqueles que são utilizados na melhoria do ambiente interno dos galpões, retirando o calor produzido pelas máquinas, através do sistema de exaustão, assim como aqueles utilizados nos equipamentos da ETE –

Estação de Tratamento de Efluentes, nos sistemas de refrigeração da água utilizada nos equipamentos, sistema de ventilação e sistemas de análise de impacto ambiental e aquecedor de água, dentre outros bens.

Os documentos fiscais e a relação dos materiais empregados em tais atividades encontram-se relacionados no “Anexo 1” (fls. 28/31).

Não obstante a necessidade desses bens no complexo produtivo, em face das disposições legais da legislação ambiental, não se trata, aqui, sequer da análise de que os bens são empregados em linha marginal ao processo produtivo.

Neste caso, tais bens não participam da produção, atuando apenas em cumprimento, como dito, à legislação ambiental.

Assim, os créditos originários de tais bens não são autorizados, por força da legislação mineira, independentemente de que tais produtos sejam conceituados como bens do Ativo Permanente pela legislação do Imposto de Renda e pela Lei nº 6404/76.

Correto o estorno dos créditos decorrentes das entradas desses itens.

Dos itens empregados nas estruturas

As aquisições de materiais para emprego nas estruturas do estabelecimento encontram-se relacionadas no “Anexo 2” (fls. 32/69).

Neste item, encontram-se relacionados os materiais ferrosos (barras, cantoneiras, chapas, chumbadores, grades, perfis, vergalhões e vigas), elétricos (cabos, condutores, conversores de frequência, disjuntores, eletrodutos, estabilizadores, fios, fusíveis, luminárias, postes, reles e tomadas), hidráulicos (tê, tubos, união) e outros produtos.

A análise das características desses produtos não deixa dúvidas de que se tratam de materiais que são adquiridos com a finalidade de ser empregados na manutenção, reforma e ampliação das estruturas ou nas instalações de máquinas e equipamentos, mas não podem ser elevados à categoria de bens do ativo imobilizado para fins de creditamento do imposto, como quer a Impugnante, por não possuírem características de bens do ativo permanente.

Oportuno registrar que juntamente com a sua peça de defesa, a Impugnante trouxe aos autos as planilhas de fls. 313/360, nas quais estão contidas, entre outras informações, a descrição do projeto, a descrição resumida dos materiais/bens adquiridos, o local da respectiva utilização e a função do bem. A análise dos dados lançados no mencionado documento confirma a materialidade da acusação fiscal, reforçando a total inviabilidade de aproveitamento dos créditos ora em discussão.

A título de exemplo, é o caso das chapas aplicadas no projeto “22 máquinas BFM/UKH”, em que a informação constante da coluna “Função do item” da planilha citada, fls. 313, é de que se trata de “chapa para piso onde a máquina é fixada”.

Neste sentido, respaldado pelo ordenamento legal que disciplina a matéria, expresso nos dispositivos abaixo, consideram-se como bens alheios aqueles destinados a emprego na manutenção, reforma e ampliação das estruturas ou nas instalações de máquinas e equipamentos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei Complementar n.º 87/96

Art. 20 - (...)

§ 1º - Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou a utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Lei n.º 6.763/75

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

RICMS/02

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2020.

Efeitos de 1º/01/2007 a 31/12/2010 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 44.441, de 25/01/2007:

"X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011."

Efeitos de 17/12/2002 a 31/12/2006 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 12, I, "a", ambos do Dec. nº 43.195, de 17/02/2003:

"X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2007."

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.596, de 13/08/2007:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;"

Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 44.441, de 25/01/2007:

"III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento;"

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do Estabelecimento:

(...)

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

(...)

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

Assim, a anulação de créditos movida pelo Fisco encontra-se plenamente amparada na legislação.

Das ferramentas

O "Anexo 3" (fls. 70/72) elaborado pelo Fisco contempla o grupo de ferramentas, constituído por: alicates, chaves, ferramentas DIT, talhas, sopradores de limpeza, torquímetros e telhas, estas estranhas ao grupo.

Como ferramentas que são, estão vinculadas ao processo de manutenção dos equipamentos, razão pela qual não se classificam como bens da produção para fins de aproveitamento de crédito de ICMS.

Registre-se que as talhas podem ser utilizadas no processo de produção, mas com certeza não se aplica ao processo produtivo da Autuada, em face do elevado nível de automatização do processo industrial.

Com efeito, as informações do Fisco registram a utilização das talhas na montagem de máquinas e manuseio da estrutura física.

Correto o estorno dos créditos decorrentes das aquisições desses produtos.

Do material de informática

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste grupo (Anexo 4 – fls. 73/78) estão arroladas as aquisições de computadores e notebooks, peças ferramentas, sistemas de informática, impressoras, monitores, racks, teclados e projetores para utilização na área administrativa, uma vez que, conforme narra o Fisco, os equipamentos ligados à produção estão controlados pelo PLC.

A Impugnante não se contrapôs à descrição do Fisco, razão pela qual se revela correto o estorno dos créditos decorrentes das aquisições.

Dos itens utilizados em laboratórios

Constata-se pela planilha do “Anexo 5” (fls. 79/82) que dos itens relacionados pelo Fisco como utilizados no laboratório, encontram-se diversos equipamentos que são empregados na consecução das atividades produtivas, uma vez que se prestam para análise do produto em elaboração.

Não se discute que a atuação dos equipamentos ocorre em linha marginal ao processo central de produção. Mas, neste caso, não há que se ater às regras da Instrução Normativa nº 01/86, uma vez que o creditamento não encontra óbice na Instrução Normativa nº 01/98, haja vista que os equipamentos são empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

O Conselho de Contribuintes vem tomando seguidas decisões neste sentido, como na análise do PTA 01.000159669-07 (Acórdão 19.245/11/2ª), com a seguinte ementa:

(...)

CRÉDITO DE ICMS-APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM PARA O ATIVO PERMANENTE – IMPUTAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO ORIUNDOS DA AQUISIÇÃO DE BENS E MERCADORIAS DESTINADOS A ESTABELECIMENTO QUE NÃO PRÁTICA OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS (ESCRITÓRIO CENTRAL), APURADO MEDIANTE CONFERÊNCIA DO LIVRO DE CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP E DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS RESPECTIVAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6763/75. ENTRETANTO, DESDE QUE ATENDIDAS AS DEMAIS CONDIÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, A APURAÇÃO CENTRALIZADA DO IMPOSTO, ADOTADA PELA AUTUADA NOS TERMOS DO ART. 231 DO ANEXO IX DO RICMS/02, ENTÃO VIGENTE, AUTORIZA A APROPRIAÇÃO DOS MENCIONADOS CRÉDITOS. EXCLUEM-SE, PORTANTO, A) AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS DE LABORATÓRIO (EXCETO MÓVEIS E EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA), BALANÇA RODOVIÁRIA, MOTOBOMBAS SUBMERSAS E VEÍCULOS UTILIZADOS PARA CARGAS LEVES; B) NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS DESTINADAS AO EXTERIOR E AS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO, AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS PRODUTOS DE LABORATÓRIOS E AS PARTES E PEÇAS EMPREGADAS NOS EQUIPAMENTOS VINCULADOS AO PROCESSO INDUSTRIAL,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFORME DESCRITO NOS ANEXOS IA E IB, QUANDO APLICADOS EM ESTABELECIMENTOS MINEIROS ADQUIRIDOS ATÉ 13/08/07. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Além dos equipamentos, há na relação do “Anexo 5” outros itens que não podem ser considerados equipamentos na atividade produtiva, na medida em que são ferramentas ou materiais de uso e consumo, como é o caso dos micrômetros, resistências, conectores, microfone, etc.

Nesta linha, com relação aos equipamentos relacionados abaixo devem ser excluídas as exigências fiscais:

NF	DATA	DESCRIÇÃO
10.110	26/05/03	Analizador espectro
3.887	11/01/01	Analizador espectro
12.423	04/02/04	Analizador espectro/4391s/ao
47.261	29/09/03	Análise de vibração
39.618	19/08/02	Aparelho de detenção de ruptura
115.173	09/06/06	Aparelho polireactímetro
404	14/07/04	Aquisição máquina instron - c
17.951	02/12/10	Câmera vídeo olympus ovis uc30
66.704	19/04/05	Condutímetro portátil sc72-21-e-aa
34.817	30/11/01	Equipamento teste de decapabilidade
18.712	28/02/11	Espectrômetro panalytical 943
18.580	29/12/10	Espectrômetro panalytical 943064400012
72023	25/01/06	Gas Analyzer Type Beng
28.313	19/02/08	Minipal 4
1.048	16/05/06	Multímetro fluke modelo 179 cat iv
152.496	30/12/04	Projetor de perfil
18.104	09/12/10	Refratômetro erichsen 2103215

Já com relação aos demais itens constantes na planilha do Anexo 5, devem ser mantidas as exigências fiscais.

Das partes e peças

O “Anexo 6” (fls. 83/129) contém as partes e peças desconsideradas pelo Fisco, ao promover o estorno de tais itens do livro CIAP, para classificá-los como material de uso e consumo.

Pela análise dos produtos, constata-se, sem maiores dificuldades, que são itens inerentes à manutenção do complexo industrial ao longo dos anos. Não se trata, a toda evidência, de uma aquisição conjunta de itens para recuperação ou renovação de um bem específico da produção, capaz de impor uma nova vida útil a uma determinada máquina ou equipamento.

Assim, como partes e peças de manutenção, tais itens não se classificam como bens do Ativo Permanente, uma vez que a autorização regulamentar para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apropriação de créditos relativos às peças de reposição restringe-se àqueles casos em que a manutenção venha garantir um aumento da vida útil do equipamento, a teor da regra contida no § 6º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 66.

(...)

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

A rigor, a manutenção dos equipamentos garante o seu funcionamento, mas não uma renovação do prazo estipulado pela legislação federal para a depreciação dos bens. Como exemplo, pode-se destacar que a simples substituição de uma válvula de um equipamento, no quinto ano de produção, não autoriza a firmar convicção de que o equipamento ganhará uma nova vida útil, por mais doze meses.

A manutenção que autoriza o crédito de partes e peças é aquela em que se recupera o equipamento, com substituição de várias partes e peças simultaneamente, sendo capaz de proporcionar um novo tempo de atuação para o bem.

Por outro lado, tais itens não se classificam como produtos intermediários. Como se sabe, a Instrução Normativa SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”, bem como esclarece em quais condições isso não acontece, a teor dos itens IV e V da mencionada norma, que assim dispõem:

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em

razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Resta claro, portanto, a teor da Instrução Normativa mencionada, que um produto consumido pelo contribuinte será enquadrado na categoria de produto intermediário quando sua participação no processo de industrialização se der diretamente na linha de produção e possuir caráter indiscutível de essencialidade na obtenção do produto final, o que não é o caso dos produtos identificados pelo Fisco no “Anexo 6”.

Corretas, portanto, as exigências relativas ao estorno dos créditos para os produtos relacionados no Anexo 6.

Dos serviços aplicados no imobilizado

O Anexo 7 (fls. 130/132) contém a relação de notas fiscais referentes a faturamento de prestações de serviços associadas ao ativo imobilizado, desconsideradas pelo Fisco, ao promover o estorno de tais itens do livro CIAP, para classificá-las como alheios à atividade do estabelecimento.

Pela análise da descrição dos serviços lançada na planilha, a qual segundo o Fisco é a mesma constante nas notas fiscais, é possível concluir que os serviços tributados pelo ICMS estão atrelados ao conjunto de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Portanto, o crédito de ICMS desses serviços não é admitido pela legislação posta anteriormente, estando correta a glosa do crédito promovida pelo Fisco.

Por outro lado, pleiteia a Impugnante os créditos dos materiais de uso e consumo na proporção das exportações realizadas. Assevera a defesa que os materiais que tiveram seus créditos estornados foram utilizados em produtos destinados, em parte, à exportação, e nessa parte, desonerados de ICMS. Portanto, o crédito de materiais de uso e consumo teria que ser proporcional ao valor das exportações em relação às operações totais no período considerado.

O Fisco rejeita tal tese, ao entendimento de que o regulamento do ICMS não possui força para autorizar eventuais créditos não autorizados pela Lei nº 6.763/75 e Lei Complementar nº 87/96.

Não obstante as diversas decisões sobre a matéria no âmbito do CC/MG, favoráveis ao creditamento nas aquisições de materiais de uso e consumo realizadas até 13/08/07, na proporção das exportações em relação às saídas totais do estabelecimento, esta matéria encontra-se pacificada nas Câmaras de Julgamento, ainda que pelo voto de qualidade.

Com efeito, esta matéria, após a edição do Decreto nº 45.388/10, foi apreciada pela 2ª Câmara de Julgamento em 12/07/10, resultando no Acórdão nº 18.866/10/2ª e vários outros na mesma linha decisória.

Neste sentido, devem ser excluídos as multas e juros relativos aos créditos decorrentes das aquisições realizadas até 13/08/07, reiniciando a imposição dos juros após esta data.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda na mesma linha, informa a Impugnante que a empresa Belgo Siderurgia S/A, do mesmo grupo da Autuada, consultou a DOLT/SLT sobre a possibilidade de apropriação dos créditos nessas condições, recebendo parecer favorável na Consulta de Contribuinte n° 003/2007.

Explica que em decorrência da resposta, todas as empresas do Grupo Belgo adotaram o mesmo procedimento.

Esclarece a defesa que a consulta somente veio a ser reformulada em 24/10/08, razão pela qual entende que os créditos devem prevalecer até a data de reformulação da consulta.

Respeitada a autonomia dos estabelecimentos, no entanto, a consulta formulada por uma empresa do Grupo não produz os mesmos efeitos aos demais estabelecimentos, restringindo-se à consulente os efeitos que lhes são próprios.

Neste sentido, não há que se garantir o crédito à Autuada, até a data de reformulação da consulta, uma vez que esta não fora por ela formulada.

Noutra toada, em relação à Multa Isolada concernente ao período posterior a 13/08/07, deve-se afastar de pronto qualquer tese de ilegalidade ou confisco, por força do óbice contido no art. 110 do RPTA, uma vez que a sanção encontra amparo no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6763/75.

No que concerne à atualização monetária, aplica-se ao caso o disposto na Resolução n° 2.880/97.

Finalmente, cumpre registrar que, em relação ao pedido de utilização do saldo credor acumulado em conta gráfica em outro estabelecimento de mesma titularidade, não cabe qualquer análise pelo CC/MG, uma vez que esta matéria não se encontra no rol de competência do Órgão Julgador.

Por ocasião do encerramento do contencioso administrativo, se este for o interesse da Impugnante, cabe a ela pleitear junto à Unidade Administrativa de sua circunscrição a utilização de eventual saldo credor.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda em preliminar, também à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências fiscais correspondentes aos seguintes equipamentos, relacionados no Anexo 5 (Laboratório): "analisador espectro", "analisador espectroc/4391s/ao", "análise de vibração", "aparelho d detencao d ruptur", "aparelho polireactimetro", "aquisição maquina instron – c", "câmera vídeo olympus osis uc30", "condutivimetro portatil sc72-21-e-aa", "equipamento teste de decapabilidade", "espectrômetro panalytical 943", "espectrômetro panalytical 943064400012", "Gas Analyzer Type: BENG", "minipal 4", "multimetro fluke modelo 179 cat iv", "projedor de perfil", "refratômetro erichsen 2103215" e ainda as multas e juros vinculados aos créditos apropriados até 13/08/07, na proporção das exportações realizadas e as saídas totais do estabelecimento, voltando os juros a incidir após esta data. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), que o julgava parcialmente procedente para excluir as

exigências fiscais: a) relativas aos produtos descritos no “Anexo 5” do Auto de Infração (equipamentos de laboratório); b) relativas aos produtos ferrosos (barra, barra de ferro, barra chata, cantoneiras, vigas, tubos para pneumática e tubos galvanizados sem costura) aplicados nas seguintes áreas: 22 máquinas BFM/UKH, infraestrutura – banhos/fluido/hidran, pequenos projetos DSP – 2005 e 2006, 1 linha ISC 6, adaptação de linha ISC 2 para rodar ST/UT, cablagens e montagens, 10 máquinas SNDB, 1 trefilação seca OLW, 3 máquinas júpiter C9 - OBH, infraestrutura piso de aço, adaptação de máquinas BUL para rodar ST, otimização fluxo piro células ISC 1 e 2, infraestrutura manuseio, cablagem realocação + estra DAD’s, 2 máquinas NDB + triton, montagem de máquinas BFI + DAD, instalação variador 112 NDE + aum. Vel. 178 NDE, projeto trava pneumática e montagem 12 NDE’s; c) relativas aos produtos empregados na construção de escada/passarela mezanino/cubículos, grades injetadas, proteção escoramento do fio máquina e suportes para máquinas e equipamentos, do “Anexo 2” do Auto de Infração; d) vinculadas às aquisições de painéis elétricos e “carros trolley” do “Anexo 2” do AI; e) vinculadas aos “SERVIÇOS” 15 extra DADs para BFI, espectrômetros AXIOS, 32 máquinas NDW e fixação de aranhas do “Anexo 7” do AI; f) exclusão das exigências vinculadas aos créditos apropriados até 13/08/07, na proporção das exportações realizadas e as saídas totais do estabelecimento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Henrique Napoleão Alves e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário e Conselheira vencida, os Conselheiros, René de Oliveira e Sousa Júnior e Edmar Pereira dos Santos.

Sala das Sessões, 28 de novembro de 2012.

José Luiz Drumond
Presidente / Relator

N

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.723/12/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000172245-25	
Impugnação:	40.010131256-13	
Impugnante:	BMB Belgo Mineira Bekaert Artefatos de Arame Ltda	
	IE: 712176310.01-88	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a presente autuação acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a outubro de 2011, em face do aproveitamento de crédito proveniente de aquisições de materiais considerados pelo Fisco como destinados a uso e consumo e de bens tidos como alheios à atividade do estabelecimento.

O Fisco procedeu à Recomposição da Conta Gráfica.

O lançamento se sustenta no Relatório Fiscal e em 12 (doze) anexos, sendo que o estorno dos créditos se refere aos seguintes materiais: ambiental, estrutura, ferramentas, informática, laboratório, partes e peças e serviços aplicados no imobilizado.

O RICMS/02, por força do que dispõe a Lei Complementar nº 87/96 autoriza a apropriação de créditos relativos às aquisições de bens para o ativo permanente da seguinte forma:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....
II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;

.....
§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação, transferência, perecimento, extravio ou deterioração do bem, ou de o bem deixar de ser utilizado de forma definitiva na atividade do estabelecimento antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do art. 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

.....
§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

.....

A Impugnante contabilizou os materiais adquiridos como bens do ativo permanente, escriturando o livro CIAP, o que levou o Fisco a promover a recomposição do mencionado livro, de modo a expurgar os itens por ele classificados como materiais de uso e consumo ou bens alheios a atividade da Impugnante.

A controvérsia dos autos, portanto, reside exatamente nesta divergência de classificação dos materiais utilizados no processo produtivo.

Em sua impugnação a Defendente alega que os produtos contabilizados como bens do ativo permanente guardam as características exigidas pela legislação contábil e tributária, transcrevendo dispositivos e jurisprudência.

Na oportunidade, junta aos autos a planilha de fls. 313/360, descrevendo a função e a vida útil dos materiais, bem como informações quanto a essencialidade do produto no processo produtivo.

O Fisco relembra que esteve no estabelecimento da Impugnante, em companhia de engenheiro do Departamento de Engenharia e Manutenção, colhendo informações e esclarecimentos sobre a identificação, função e aplicação de cada produto no processo de produção.

Salienta a Fiscalização que não somente participou de várias reuniões com o corpo gerencial e técnico da unidade fabril, mas também lhes questionou sobre diversos assuntos da produção, para concluir a classificação dos produtos na forma dos anexos que compõem o Auto de Infração.

A análise do Fisco conduziu à recomposição do livro CIAP-C, nos termos do “Anexo 9” (fls. 136/193) e Recomposição da Conta Gráfica (Anexo 10 – fls. 194/196).

Para melhor elucidação da questão e tendo em vista a diversidade de materiais, este voto segue o parecer da Assessoria do CC/MG e passa a tratar cada um dos blocos de materiais de forma separada especificando apenas os casos em que há divergência, ainda que de fundamentação, da decisão majoritária.

Dos materiais utilizados em equipamentos dos processos ambientais

Neste grupo de bens estão listados aqueles que são utilizados na melhoria do ambiente interno dos galpões, retirando o calor produzido pelas máquinas, através do sistema de exaustão, assim como aqueles utilizados nos equipamentos da ETE – Estação de Tratamento de Efluentes, nos sistemas de refrigeração da água utilizada nos equipamentos, sistema de ventilação e sistemas de análise de impacto ambiental e aquecedor de água, dentre outros bens.

Os documentos fiscais e a relação dos materiais empregados em tais atividades encontram-se relacionados no “Anexo 1” (fls. 28/31).

Não obstante a necessidade desses bens no complexo produtivo, em face das disposições da legislação ambiental e do entendimento da relatora deste voto, o aproveitamento do crédito nesta situação encontra-se vedado pelas normas estaduais às quais o Conselho de Contribuintes está adstrito em seu julgamento.

O entendimento da legislação estadual é que estes bens não participam da produção, atuando apenas em cumprimento, como dito, à legislação ambiental.

Assim, os créditos originários de tais bens não são autorizados, por força da legislação mineira, independentemente de que tais produtos sejam conceituados como bens do ativo permanente pela legislação do Imposto de Renda e pela Lei n.º 6.404/76, encontrando-se o estorno dos créditos decorrentes de suas aquisições dentro das normas estaduais.

Dos equipamentos para laboratórios

Cuida o “Anexo 5” (fls. 79/82) de relacionar os equipamentos de laboratórios, estes sim, empregados na consecução das atividades produtivas, uma vez que se prestam para análise do produto em elaboração.

O creditamento não encontra óbice nas Instruções Normativas n.ºs 01/86 e 01/98, haja vista que os equipamentos são empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

O Conselho de Contribuintes vem tomando seguidas decisões neste sentido, como na análise do PTA 01.000159669-07 (Acórdão 19.245/11/2ª), com a seguinte ementa:

CRÉDITO DE ICMS-APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM PARA O ATIVO PERMANENTE – IMPUTAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO ORIUNDOS DA AQUISIÇÃO DE BENS E MERCADORIAS DESTINADOS A ESTABELECIMENTO QUE NÃO PRÁTICA OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS (ESCRITÓRIO CENTRAL), APURADO MEDIANTE CONFERÊNCIA DO LIVRO DE CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP E DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS RESPECTIVAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6763/75. ENTRETANTO, DESDE QUE ATENDIDAS AS DEMAIS CONDIÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, A APURAÇÃO CENTRALIZADA DO IMPOSTO, ADOTADA PELA AUTUADA NOS TERMOS DO ART. 231 DO ANEXO IX DO RICMS/02, ENTÃO VIGENTE, AUTORIZA A APROPRIAÇÃO DOS MENCIONADOS CRÉDITOS. EXCLUEM-SE, PORTANTO, A) AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS DE LABORATÓRIO (EXCETO MÓVEIS E EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA), BALANÇA RODOVIÁRIA, MOTOBOMBAS SUBMERSAS E VEÍCULOS UTILIZADOS PARA CARGAS LEVES; B) NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS DESTINADAS AO EXTERIOR E AS SAÍDAS TOTAIS DO ESTABELECIMENTO, AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS PRODUTOS DE LABORATÓRIOS E AS PARTES E PEÇAS EMPREGADAS NOS EQUIPAMENTOS VINCULADOS AO PROCESSO INDUSTRIAL,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFORME DESCRITO NOS ANEXOS IA E IB, QUANDO APLICADOS EM ESTABELECIMENTOS MINEIROS ADQUIRIDOS ATÉ 13/08/07. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Nesta linha, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos equipamentos de laboratórios.

Das partes e peças

O “Anexo 6” (fls. 83/132) contém as partes e peças desconsideradas pelo Fisco, ao promover o estorno de tais itens do livro CIAP, para classificá-los como material de uso e consumo.

Pela análise dos produtos, constata-se, sem maiores dificuldades, que são itens inerentes à manutenção do complexo industrial ao longo dos anos. Não se trata, a toda evidência, de uma aquisição conjunta de itens para recuperação ou renovação de um bem específico da produção, capaz de impor uma nova vida útil a uma determinada máquina ou equipamento.

Assim, como partes e peças de manutenção, tais itens não se classificam como bens do ativo permanente, uma vez que a autorização regulamentar para apropriação de créditos relativos às peças de reposição restringe-se àqueles casos em que a manutenção venha garantir um aumento da vida útil do equipamento, a teor da regra contida no § 6º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 66.

.....
§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.
.....

A manutenção dos equipamentos garante o seu funcionamento, mas não uma renovação do prazo estipulado pela legislação federal para a depreciação dos bens.

A manutenção que autoriza o crédito de partes e peças é aquela em que se recupera o equipamento, com substituição de várias partes e peças simultaneamente, sendo capaz de proporcionar um novo tempo de atuação para o bem.

Por outro lado, tais itens não se classificam como produtos intermediários ou seja, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, são consumidos, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Corretas, portanto, as exigências relativas ao estorno dos créditos decorrentes das aquisições de partes e peças no caso em tela.

Dos bens para emprego nas estruturas e dos serviços aplicados nos bens do ativo permanente

As aquisições de materiais para emprego nas estruturas do estabelecimento encontram-se relacionadas no “Anexo 2” (fls. 32/69), enquanto os serviços vinculados a essas instalações estão anotados no “Anexo 7” (fls. 130/132).

A Impugnante carrega aos autos a planilha de fls. 313/360 relacionando os produtos que, no seu entender classificam-se como bens da produção, em decorrência da essencialidade do item no processo produtivo.

O Fisco apresenta o conceito de processo, esclarecendo que a expressão “processo de industrialização” positivada nas normas tributárias não contempla todas as etapas de um processo fabril, mas sim aquelas necessárias para modificar a matéria-prima.

Diferentemente das partes e peças, as aquisições destinadas à montagem de máquinas e estruturas metálicas são analisadas frente ao disposto na Instrução Normativa nº 01/98, que assim dispõe:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE n.º 01/98

Dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

O DIRETOR DA DIRETORIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, em seu artigo 20, assegura ao contribuinte do ICMS o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao ativo permanente ou ao seu uso ou consumo, nesta última hipótese, a partir do ano 2000, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação;

considerando, no entanto, que, consoante o disposto no § 1º do mencionado artigo, não fazem jus ao respectivo crédito as entradas de mercadorias ou a utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

considerando que a Lei Complementar nº 87/96 não definiu o que sejam mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, limitando-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se, somente, a prescrever, em seu artigo 20, § 2º, que:

"Salvo disposição em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal."

considerando que o inciso III do artigo 31 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, e o inciso XIII do artigo 70 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28 de junho de 1996, vedam a apropriação do imposto, a título de crédito, quando o mesmo se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

considerando, ainda, que o inciso XIII do § 3º do artigo 70 do RICMS define como alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação;

considerando a necessidade de orientar os funcionários fiscais, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária, por meio de norma interpretativa, RESOLVE:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Art. 2º - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º - Fica reformulada toda e qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Analisando o disposto na norma complementar acima, percebe-se que a sua interpretação não deve ser tão restrita como deseja o Fisco.

Assim, não se trata de discutir apenas a essencialidade dos produtos, até mesmo porque não se espera a aquisição de produtos inúteis, mas a efetiva função de cada material na consecução das atividades do estabelecimento.

De forma geral, consideram-se como bens alheios aqueles destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Para a definição desses produtos deve-se ter em mente que os bens aplicados nestas condições são aqueles que se incorporam ao prédio, tais como, colunas, engradamento de telhados e telhas, por exemplo, e são independentes da atividade da empresa.

Neste grupo estão os materiais aplicados na área de estoque, ampliação do galpão, infraestrutura elétrica, adequação da BMB à NR 10 (10.1.1 Esta Norma Regulamentadora – NR estabelece os requisitos e condições mínimas objetivando a implementação de medidas de controle e sistemas preventivos, de forma a garantir a segurança e a saúde dos trabalhadores que, direta ou indiretamente, interajam em instalações elétricas e serviços com eletricidade), adequação ao sistema de prevenção de incêndios, projeto de redução de consumo de água, circuito de teste para novo Supersol, pequenos projetos de ergonomia, trilhos, infraestrutura de manuseio (tubos cerâmicos) e Galpão Itaúna – fundação e estrutura.

Não são considerados como ativo imobilizado os fios, adesivos, cabos elétricos diversos, cabos para talhas, chumbadores, colunas para tanque, disjuntor tripolar, gradil, postes, luminárias, medidor de energia elétrica, molas, pallets, portas, portões, ventiladores, condutores elétricos, conversores e inversores de frequências e mangueiras para ar comprimido, pois não possuem características de bens do ativo permanente.

De modo diverso, quando são empregados como acessórios aos equipamentos principais, ainda que em linha marginal de produção, classificam-se como bens do ativo, inclusive aqueles bens indicados pelas fotografias “11.16 e 11.17” juntadas pelo Fisco às fls. 215/216.

No caso dos produtos da fotografia 11.16, muito embora afixados ao solo, compõem, na verdade a estrutura dos equipamentos e não a estrutura predial do estabelecimento.

Estão nesta linha de raciocínio os produtos ferrosos (barra, barra de ferro, barra chata, cantoneiras, vigas, tubos para pneumática e tubos galvanizados sem costura) aplicados nas seguintes áreas: 22 máquinas BFM/UKH, infraestrutura – banhos/fluido/hidran, pequenos projetos DSP – 2005 e 2006, 1 linha ISC 6, adaptação de linha ISC 2 para rodar ST/UT, cablagens e montagens, 10 máquinas SNDB, 1 trefilação seca OLW, 3 máquinas júpiter C9 - OBH, infraestrutura piso de aço, adaptação de máquinas BUL para rodar ST, otimização fluxo piro células ISC 1 e 2, infraestrutura manuseio, cablagem realocação + estra DAD's, 2 máquinas NDB + triton, montagem de máquinas BFI + DAD, instalação variador 112 NDE + aum. Vel. 178 NDE, projeto trava pneumática e montagem 12 NDE's.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De igual modo, caracterizam-se como bens da produção as escadas/passarela mezanino/cubículos, grades injetadas, proteção escoramento do fio máquina e suportes para máquinas e equipamentos, pois integram a estrutura produtiva.

Também se classificam como bens vinculados à produção os painéis elétricos, como aquele destacado na fotografia de fls. 216, pois são equipamentos com vida útil apartada dos equipamentos principais e se prestam para movimentar ou controlar os bens da produção.

Por sua vez, os “carros trolley” são equipamentos de elevação e movimentação de cargas, utilizados, evidentemente, na movimentação dos produtos acabados ou em processo de fabricação, razão pela qual se conceituam como bens do ativo permanente vinculados às atividades produtivas.

Quanto ao item “SERVIÇOS”, pela análise das informações lançadas na planilha de fls. 131/132, e a fundamentação posta anteriormente, é possível concluir que os serviços tributados pelo ICMS vinculados às aquisições de: “melhorias diversas ergonomia”, “central de água gelada” e “gestão do ruído ocupacional” estão atrelados ao conjunto de bens alheios, enquanto os demais itens admitem o lançamento do imposto a título de crédito de ICMS.

Do crédito relativo à proporção das exportações

Por outro lado, pleiteia a Impugnante os créditos dos materiais de uso e consumo na proporção das exportações realizadas. Assevera a defesa que os materiais que tiveram seus créditos estornados foram utilizados em produtos destinados, em parte, à exportação, e nessa parte, desonerados de ICMS. Portanto, o crédito de materiais de uso e consumo teria que ser proporcional ao valor das exportações em relação às operações totais no período considerado.

O Fisco rejeita tal tese, ao entendimento de que o Regulamento do ICMS não possui força para autorizar eventuais créditos não autorizados pela Lei n.º 6.763/75 e Lei Complementar n.º 87/96.

Ainda na mesma linha, informa a Impugnante que a empresa Belgo Siderurgia S/A, de seu mesmo grupo, consultou a DOLT/SLT sobre a possibilidade de apropriação dos créditos nessas condições, recebendo parecer favorável na Consulta de Contribuinte n.º 003/07. Assim, em decorrência da resposta, todas as empresas do Grupo Belgo adotaram o mesmo procedimento.

Esclarece a defesa que a consulta somente veio a ser reformulada em 24 de outubro de 2008, razão pela qual entende que os créditos devem prevalecer até a data de reformulação da consulta.

Em relação a esta tese é importante destacar que os efeitos da consulta apenas se aplicam à consulente que, no caso, não foi a Impugnante. Neste sentido, não há que se garantir o crédito à Defendente, até a data de reformulação da consulta, uma vez que esta não fora por ela formulada.

A matéria em discussão é regida pela Constituição da República de 1988, que ao instituir os tributos, a competência para exigí-los, bem como traçar as linhas do regime da não cumulatividade, determinou que não implica crédito para compensação,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

salvo determinação em contrário da legislação, quanto às saídas com isenção ou não incidência, acarretando ainda o estorno do imposto porventura creditado.

A Carta Magna estabeleceu a não cumulatividade plena do ICMS e os casos em que não haveria manutenção total do crédito pelas entradas, mas remeteu para a legislação complementar a competência para determinar aquelas situações passíveis de aproveitamento dos créditos na entrada, ainda que a saída estivesse beneficiada com a isenção ou não-incidência.

Nesse sentido, veio a Lei Complementar n.º 87/96 disciplinar a matéria em seu art. 20 e §§ 1º e 3º.

Evidente que aqui não há falar-se em restrições, vez que a compensação se refere à mercadoria, seja bem do ativo, matéria-prima, insumos, etc. Entretanto, por determinação contrária da legislação, a mercadoria entrada no estabelecimento, integralizada ou consumida no processo de produção, ainda que a saída seja com não incidência, caso específico das operações de exportação, a lei complementar referida contemplou, com base no permissivo constitucionalmente posto, o direito ao crédito nas entradas, inclusive o material de uso e consumo.

Induidoso que o aproveitamento de créditos de ICMS relativos à entrada de material para uso e consumo foi permitido quando da publicação da citada Lei Complementar n.º 87/96.

É cediço que a legislação permite o crédito de ICMS relativo à entrada de mercadorias para integrarem ou serem consumidas integralmente no processo produtivo do estabelecimento industrial, na produção de produtos industrializados, na hipótese de saída com destino ao mercado externo, exportação. Esta a dicção do art. 32, inciso II da Lei Complementar n.º 87/96:

Art. 32 - A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

.....
II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;
.....

Observa-se que a norma determina a condição para o creditamento do imposto, ou seja, na entrada de mercadorias no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, incluindo os semielaborados, cujo destino seja o exterior; prescreve que não será motivo de estorno.

Portanto, as mercadorias cujo crédito é permitido pela Lei Complementar n.º 87/96 nada mais são do que as matérias-primas, os produtos intermediários e materiais de uso e consumo que, participando do processo produtivo, são elementos indispensáveis na obtenção do novo produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As normas estaduais mineiras, em respeito a esta diretiva, traziam a mesma disposição incluída na Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo RICMS/MG, a saber:

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

Outro é o entendimento para a regra geral e os contribuintes que não realizam operações de venda para o exterior, vez que a legislação tributária determina que o crédito do ICMS pelas entradas de material de uso e consumo somente será permitido a partir de 1º de janeiro de 2020.

Possível inferir que se a intenção da norma é permitir o crédito de material de uso e consumo, nos casos de industrialização de produtos destinados à exportação.

A legislação que rege a matéria, presente no RICMS/02, assim dispõe:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....
X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011. (Efeitos a partir de 1º/01/07)

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

.....
2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

.....
2.2) são compreendidos entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

.....
III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 1º/01/07 a 13/08/07)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2006, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 17/12/02 a 31/12/06)

.....(grifos não constam do original)

Deve ser feita, ainda, uma distinção no caso dos autos para os demais produtos em relação ao período até 13 de agosto de 2007.

Isto porque, em face da norma albergada na Lei Complementar n.º 87/96, por se tratar de contribuinte exportador, o RICMS/02 tratava da matéria no art. 66, com a seguinte disposição:

Art. 66 -
Parágrafo primeiro - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:
2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período.
.....
2.2) são compreendidos entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto na condição de elemento indispensável à sua composição;
.....”

Na esteira na norma geral da Lei Complementar n.º 87/96, o mencionado dispositivo do RICMS/MG prescrevia, no período de 15 de dezembro de 2002 a 13 de agosto de 2007 que “ às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior”.

Verificadas as normas que regem a matéria é possível perceber com clareza que, para as empresas industriais não exportadoras, o creditamento se restringe à aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Por outro lado, em se tratando de exportação, permitia-se a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial.

Existindo a diferença no Regulamento do ICMS mineiro, é razoável o entendimento de que o material de uso/consumo não é produto intermediário, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Pelo que consta da legislação, à época dos fatos geradores, resta cristalina a intenção da norma em tratar os exportadores de forma distinta dos demais contribuintes para efeito de crédito do imposto. Este entendimento está, inclusive, em consonância com as normas federais, uma vez que a Lei Complementar n.º 87/96 veio, exatamente, com o intuito de desoneração das exportações. Portanto, a norma mineira não estava sozinha, mas adequadamente inserida em um contexto maior.

Não é possível e nem plausível dentro da melhor técnica de interpretação afirmar que os dois dispositivos que tratavam separadamente exportadores e não-exportadores possuíam igual conteúdo, sendo evidente o tratamento diferenciado ao estabelecimento exportador, buscando a interpretação finalística da Lei Complementar n.º 87/96, que traz em seu bojo a desoneração da exportação.

Neste sentido, a norma regulamentar mineira concedeu diversos créditos aos exportadores, que não são ainda admitidos aos demais estabelecimentos. Assim, mesmo considerando apenas a legislação estadual, pelo menos até 13 de agosto de 2007, data de revogação dos dispositivos do RICMS/02 que autorizavam a apropriação dos créditos ora em análise, os créditos lançados pela Impugnante em relação a materiais e uso e consumo se mostram corretos.

Por outro lado, é visível que a ação fiscal trouxe uma interpretação diferenciada, realizada após a revogação dos dispositivos relativos aos exportadores, sendo claro que, até 2007, outros Agentes do Fisco admitiram os creditamentos na forma realizada, amparados pelas normas em vigor à época, convalidando, com este procedimento, a apuração proporcional efetuada.

Dentro desta análise, cabem também as normas contidas no art. 146 do Código Tributário Nacional.

É fundamental que, mesmo em decisões administrativas, sejam preservadas a estabilidade das relações jurídicas, a certeza e a segurança. Esta regra deve ser vista não só em relação a um mesmo contribuinte, mas a todos aqueles que se encontrem na mesma situação.

A Administração Pública não pode tratar os casos que estão no passado desviando-se da prática até então utilizada e na qual o contribuinte tinha confiado.

O que pretende o Código Tributário Nacional é atenuar os efeitos bruscos da mudança de critérios da Administração, ao estabelecer que a observância dos atos normativos, no caso em tela o próprio Regulamento do ICMS, excluiria as exigências.

A partir do momento que o Fisco adota o entendimento contido no próprio Regulamento do ICMS em sua versão original e antes da alteração ocorrida em 12 de agosto de 2007, para promover autuações, cabe ao órgão julgador administrativo pacificar este entendimento levando-o aos processos sob sua análise.

Ademais, se o Fisco aplica um critério para determinado contribuinte deve fazê-lo para todos aqueles que se encontrem em igual situação sob pena de variar-se de critério jurídico por simples oportunidade e converter a regra da atividade de lançamento de plenamente vinculada (art. 142 do Código Tributário Nacional) para discricionária.

Importante também destacar que a expressão contida no revogado inciso VI do art. 66 do RICMS/02 equivaleria ao consumo de produtos intermediários e matéria prima, que a Consulta de Contribuintes n.º 003/07, destacada na impugnação, não deixa dúvida quanto ao entendimento da SEF/MG até 13 de agosto de 2007.

Além do acima citado cumpre também destacar que as normas contidas no Decreto n.º 45.388/10, publicado em 03 de junho de 2010, não alteram o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

posicionamento aqui destacado. Isto porque o Decreto n.º 45.388/10, trata de uma situação especial, clara e pontual.

Veja-se o que fica descrito na ementa do Decreto n.º 45.388/10:

DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010

Dispõe sobre o pagamento do crédito tributário, com dispensa ou redução de multas e juros, decorrente de estorno de crédito de ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação, ou à entrada de insumos empregados no transporte do referido produto em veículo próprio.

Assim, as regras contidas no Decreto n.º 45.388/10 só devem ser aplicadas para os casos de pagamento do crédito tributário com dispensa ou redução de multas e juros e não para todos os casos. Reforça este entendimento a Resolução n.º 4.229/10 que disciplina as regras contidas no Decreto n.º 45.388/10.

Conclui-se, portanto, que os créditos relativos às aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento exportador, diferentemente dos demais contribuintes são passíveis de utilização, pelo menos, até a mudança na legislação estadual.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais: a) relativas aos produtos descritos no “Anexo 5” do Auto de Infração (equipamentos de laboratório); b) relativas aos produtos ferrosos (barra, barra de ferro, barra chata, cantoneiras, vigas, tubos para pneumática e tubos galvanizados sem costura) aplicados nas seguintes áreas: 22 máquinas BFM/UKH, infraestrutura – banhos/fluido/hidran, pequenos projetos DSP – 2005 e 2006, 1 linha ISC 6, adaptação de linha ISC 2 para rodar ST/UT, cablagens e montagens, 10 máquinas SNDB, 1 trefilação seca OLW, 3 máquinas júpiter C9 - OBH, infraestrutura piso de aço, adaptação de máquinas BUL para rodar ST, otimização fluxo piro células ISC 1 e 2, infraestrutura manuseio, cablagem realocação + estra DAD’s, 2 máquinas NDB + triton, montagem de máquinas BFI + DAD, instalação variador 112 NDE + aum. Vel. 178 NDE, projeto trava pneumática e montagem 12 NDE’s; c) relativas aos produtos empregados na construção de escada/passarela mezanino/cubículos, grades injetadas, proteção escoramento do fio máquina e suportes para máquinas e equipamentos, do “Anexo 2” do Auto de Infração; d) vinculadas às aquisições de painéis elétricos e “carros trolley” do “Anexo 2” do AI; e) vinculadas aos “SERVIÇOS” 15 extra DADs para BFI, espectrômetros AXIOS, 32 máquinas NDW e fixação de aranhas do “Anexo 7” do AI; f) exclusão das exigências vinculadas aos créditos apropriados até 13/08/07, na proporção das exportações realizadas e as saídas totais do estabelecimento.

Sala das Sessões, 28 de novembro de 2012.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**