

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.083/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000171851-80  
Impugnação: 40.010130875-92  
Impugnante: Vale Manganês S.A  
IE: 461123280.01-02  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO/BEM ALHEIO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento. Vedação ao crédito prevista no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02. Infração caracterizada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas ao “Gerador de Energia Elétrica”.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ALTERAÇÃO DE DAPI – ESTORNO DE CRÉDITO PROCEDIDO PELO FISCO.** Constatada a consignação em DAPI de valor de saldo do tributo distinto do real, em decorrência de estorno do imposto efetuado pelo Fisco no Auto de Infração nº 01.000170720-67, cujas exigências foram reconhecidas e quitadas pela Autuada. Infração caracterizada e não contestada pela Impugnante. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime**

### **RELATÓRIO**

A presente autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de outubro de 2007 a março de 2010, apurado mediante recomposição da conta gráfica, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento (Exigências: ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75);

2. consignação em DAPI, no mês de agosto de 2011, de valor de saldo credor maior do que o real, em decorrência de estorno do imposto efetuado pelo Fisco no Auto de Infração nº 01.000170720-67, cujas exigências foram reconhecidas e quitadas pela Autuada, conforme demonstram os documentos acostados às fls. 33/37 (Exigência: Multa Isolada – art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 51/62 e anexos, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 100/109.

Em sua defesa a Impugnante informou que pagaria as exigências relativas à irregularidade nº 2 do Auto de Infração (fl. 52), contudo não efetivou a quitação.

Cabe destacar que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de junho de 2011.

A Assessoria exara o interlocutório de fls. 116/118, que resulta em novas manifestações das partes às fls. 124/128 e anexos (Impugnante) e 135/139 (Fisco), respectivamente, que estão contidas no mérito.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 140/167, opina pelo indeferimento da prova pericial e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, excluindo-se as exigências relativas ao gerador de energia elétrica.

### **DECISÃO**

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

#### **1. Das Preliminares:**

##### **1.1. Do Requerimento de Prova Pericial:**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos arrolados às fls. 59/60, por entender que todos os produtos e bens por ela adquiridos e relacionados na peça fiscal estão inseridos nas suas fases de produção e, por conseguinte, não poderiam ser classificados como materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade de seu estabelecimento.

Entretanto, a perícia solicitada se mostra desnecessária, uma vez que as informações e os documentos contidos nos autos, especialmente após o interlocutório de fls. 116/118, são suficientes para o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado quando da análise de mérito do presente lançamento.

Diante disso, indefere-se a prova pericial requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

[...]

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

[...]

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

## **2. Do Mérito:**

### **2.1. Breve Relato do Processo Produtivo da Impugnante:**

De acordo com o relato da própria Impugnante, sua atividade se resume à extração mineral e conseqüente beneficiamento, para posterior comercialização das ferro-ligas.

Após a extração do insumo básico (minério de manganês), este é remetido para as usinas, nas quais são realizados processos industriais **físicos** (britagem, peneiramento, filtragem, resfriamento, lingotamento) e **químicos** (aquecimento por meio do “Forno Elétrico de Redução”, com a adição de insumos, produtos químicos), necessários à obtenção da ferro-liga.

As ferro-ligas são produzidas pelo processamento, em altas temperaturas, de minério de manganês que é resfriado e, posteriormente, levado aos britadores, para granulometria (divisão controlada de grãos, ou grânulos, de diâmetros diversos) adequada a cada uso, sendo certo que o tipo e composição das ligas muda conforme a necessidade de cada cliente.

### **2.2. Irregularidade “1” - Aproveitamento Indevido de Créditos:**

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de revalidação e Isolada, sendo esta a prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Nos tópicos seguintes foi analisada a regularidade da apropriação dos créditos de ICMS vinculados a cada um dos bens do ativo considerados como alheios à atividade-fim do estabelecimento.

#### **a) Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas (considerado bem alheio):**

Os créditos glosados referem-se às notas fiscais listadas no quadro abaixo, referentes a aquisições vinculadas ao “Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas”, considerado pelo Fisco como alheio à atividade-fim do estabelecimento atuado, pelos motivos indicados à fl. 13.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTORNO DE CRÉDITOS - SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO - FLS. 17 E 26			
NF Nº	Data	VALOR	DESCRIÇÃO
3923	4/3/2010	707,53	Sist. despoeiramento da brit de ligas
3917	4/3/2010	353,77	Sist. despoeiramento da brit de ligas
3928	4/3/2010	4.348,12	Sist. despoeiramento da brit de ligas
3902	17/3/2010	15.215,30	Sist. despoeiramento da brit de ligas
3965	8/4/2010	25.589,84	Sist. despoeiramento da brit de ligas

De acordo com a Impugnante, a finalidade do sistema de despoeiramento é, basicamente, *“filtrar e captar as partículas despejadas no ar, durante a quebra dos lingotes, produzidos durante a fundição do manganês. Ato seguinte, este material é separado, armazenado e compactado, formando novos insumos (blocos à base do minério manganês), os quais são reinseridos no processo produtivo, diretamente nos fornos de fundição”*.

Nesse sentido, a Impugnante sustenta que o referido sistema é parte integrante de seu complexo produtivo, estando relacionado à obtenção do produto final (ferro-ligas), à medida que o sistema se presta a realimentar os fornos com matéria prima.

Salienta que *“devido à grande quantidade de insumos necessários à fabricação dos produtos finais, o reaproveitamento do minério de manganês é absolutamente essencial para a manutenção dos níveis de produção, posto que a quantidade deste que dispersa no ar é igualmente relevante”*.

Segundo seu relato, *“caso não se utilizasse o sistema em questão, certamente os níveis de produção seriam drasticamente reduzidos, o que evidencia, a não mais poder, a íntima relação entre ele e a atividade econômica desenvolvida no estabelecimento”*.

Enfatiza que, a par da ligação evidenciada entre o sistema acima referido e a atividade econômica do estabelecimento, do ponto de vista essencialmente produtivo, o aludido sistema igualmente faz parte da atividade do estabelecimento do ponto de vista da função ambiental que exerce, embora de caráter secundário, que faz parte da atividade de qualquer empreendimento.

Afirma que, por razões de ordem legal (Lei nº 6.938/81 - Política Nacional do Meio Ambiente), *“não se pode cogitar de um processo produtivo que não compreenda, como parte indissociável, sistema de tratamento ambiental, para evitar ou atenuar os danos derivados do lançamento de rejeitos industriais”*.

Prossegue afirmando que a finalidade ambiental do “Sistema de Despoeiramento” (e do “Conjunto de Saias” – ver tópico seguinte) é evidente, pois o equipamento evita a dispersão, na atmosfera, de resíduos (pó) de manganês, reduzindo o impacto ambiental que certamente decorreria.

Conclui que carece de supedâneo legal a negativa ao aproveitamento de créditos derivados de bens atrelados a ativos, ainda que possuam função ambiental, uma vez que essenciais para um processo produtivo que atenda às normas ambientais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, por sua vez, após citar as fotos acostadas às fls. 41/45, afirma que os resíduos captados pelo “Sistema de Despoeiramento” são armazenados em grandes sacos (bags) e armazenados em galpões, para posterior destinação (fl. 41).



Informa, quando da visita à instalação fabril do Contribuinte, o gerente da unidade esclareceu que os resíduos colhidos pelo sistema, armazenados em bags, **não**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retornam para o sistema produtivo, **não** são vendidos, **não** possuem valor de mercado, possuindo apenas um baixo percentual da substância processada pela fábrica.

Esclarece, ainda, que nessa visita o gerente técnico da unidade acrescentou a informação de que os “bags são depositados em células e lá armazenados com cobertura de terra e posterior reflorestamento da área”.

Finaliza com a informação que **inexiste** sistema para a produção dos “blocos à base de resíduos do minério de manganês” citados pela Impugnante à fl. 30, nem sistema de injeção de finos nos fornos.

Conclui com a informação que o “Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas” tem como único objetivo atender às normas ambientais, **não** participando do processo produtivo propriamente dito.

Com a finalidade de maior esclarecimento desse tópico, foram transcritas a diligência efetuada pela Assessoria do CC/MG, com as respectivas respostas da Autuada.

Considerando-se que os argumentos das partes eram divergentes, no todo ou em parte, a Assessoria do CC/MG, visando esclarecer quaisquer dúvidas sobre o assunto, exarou despacho interlocutório de fls. 116/118, com o seguinte teor, no que diz respeito ao assunto ora em análise (sistema de despoeiramento):

“... À fl. 87, do PTA nº 01.000171412-98, essa empresa apresentou as seguintes alegações quanto ao sistema de despoeiramento:

No caso do SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO DO BRITADOR DE LIGAS, trata-se de conjunto de equipamentos utilizados na fase de quebra de granulometria do minério manganês, estando, portanto, inserido na atividade operacional, considerada como um todo.

Sua finalidade é, basicamente, filtrar e captar as partículas despejadas no ar durante a quebra dos lingotes, produzidos durante a fundição manganês. Ato seguinte, este material é separado, armazenado e compactado, formando **novos insumos** (blocos à base de minério manganês), os quais são reinseridos no processo produtivo, diretamente nos fornos de fundição.

[...]

É bem de ver, assim, que o sistema de despoeiramento é parte integrante do complexo produtivo da Impugnante, estando relacionado à obtenção do produto final (ferro-ligas), **à medida que o sistema se presta a realimentar os fornos com matéria-prima.**

Inclusive, devido à grande quantidade de insumos necessária à fabricação dos produtos finais, o

reaproveitamento do minério de manganês é absolutamente essencial para a manutenção dos níveis de produção, posto que a quantidade deste que é dispersa no ar é igualmente relevante...

**Caso não se utilizasse o sistema em questão, certamente os níveis de produção seriam drasticamente reduzidos**, o que evidencia, a não mais poder, a íntima relação entre ele e a atividade econômica desenvolvida no estabelecimento' (Grifou-se)

Nesse sentido, o fluxograma acostado por essa empresa à fl. 127, do PTA acima citado, indica que o 'material' captado pelo sistema de despoeiramento é 'armazenado em célula' e posteriormente 'encaminhado ao processo industrial', porém, não consta no fluxograma qualquer indicação quanto à forma de reinserção do "material" no processo produtivo.

Da mesma forma, no 'Relatório Técnico sobre Filtros de Manga dos Fornos de Redução, dos Fornos de Refino e da Britagem de Ligas' (fls. 57/59 - PTA nº 01.000171908-68), não há qualquer menção a 'realimentação dos fornos com matéria-prima' ou a "blocos à base de minério manganês".

O Fisco, por sua vez, afirma que, em reunião com a diretoria da indústria, obteve a informação de que, no material recuperado, há uma percentagem da matéria prima, salientando, entretanto, que, segundo esclarecimentos do 'diretor industrial', **'o material não é reaproveitado no processo e nem vendido no mercado, pois não há ainda compradores e valor de mercado do material recuperado'** (fl. 12 - PTA nº 01.000171412-98).

Segundo o Fisco, *'todo o material é acondicionado em bags'* e, de acordo com a informação por ele recebida do 'Gerente Técnico' da unidade de Ouro Preto, os bags seriam *'depositados em células e lá armazenados com cobertura de terra e posterior reflorestamento da área'* (fls. 12 e 233 - PTA nº 01.000171412-98).

Acrescenta que **'não existe sistema para a produção dos "blocos à base do minério manganês" ... nem sistema de injeção de finos nos fornos'** (fl. 233 - PTA nº 01.000171412-98).

Diante disso e para que melhor se aprecie a eventual necessidade da perícia técnica requerida por essa empresa, favor esclarecer e providenciar o que se segue:

**1. Quanto ao Vínculo do Sistema de Despoeiramento ao Processo Produtivo:**

1.1. Que tipo de material é acondicionado nos bags citados pelo Fisco?;

1.2. Informar como ocorre a separação, armazenamento e compactação do material, de forma a se obter os “novos insumos (blocos à base de minério manganês)”, que são reinsertidos no processo produtivo, diretamente nos fornos de fundição, como afirmado na impugnação;

1.3. Descrever a forma de reinsertão dos “novos insumos” nos fornos de fundição. A reinsertão ocorre de forma cíclica, contínua e automática?;

1.4. Diante da afirmação de que, “caso não se utilizasse o sistema em questão, certamente os níveis de produção seriam drasticamente reduzidos”, favor demonstrar tecnicamente o percentual de recuperação de “matéria-prima” (minério de manganês) no sistema de despoeiramento. Existe comprovação contábil do percentual de recuperação de matéria prima?...” (Grifos Originais)

Comparecendo aos autos, a Impugnante esclarece, inicialmente, que possui 03 (três) “Sistemas de Despoeiramento” distintos, conforme diagramas acostados à fl. 125, quais sejam:

- 1) “Sistemas de Despoeiramento dos Fornos de Redução e Refino”;
- 2) “Sistemas de Despoeiramento do Britador de Escória”;
- 3) “Sistemas de Despoeiramento do Britador de Ligas”.

Salienta que, “quando o Fisco menciona sobre um material que não é reaproveitado no processo produtivo e que em seguida é depositado em células com cobertura de terra e posterior reflorestamento, é certo que estaria descrevendo o funcionamento de qualquer dos sistemas de despoeiramento pormenorizados nos números 1 ou 2 acima”, e não o descrito no item “3” – “Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas”.

Quanto aos questionamentos do interlocutório, as respostas da Impugnante foram no seguinte sentido:

- Quanto ao subitem “1.1”:

*“Nos bags citados pelo Fisco a Impugnante armazena o pó de liga de Manganês gerado durante o processo de britagem do produto. Esse pó, em seguida, é aglomerado para retornar ao processo produtivo em momento oportuno”.*

- Quanto ao subitem “1.2”:

“A **separação** do material ocorre durante o processo de britagem da liga, sendo que parte do material, então denominado de pó de liga, é captado pelos filtros de manga inseridos no sistema de despoiramento.

O **armazenamento** do material (pó de liga) captado pelos filtros de manga durante o processo de britagem é acondicionado nas chamadas Big Bags, os quais são armazenados em locais apropriados, até que, à vista do volume acumulado, seja possível retornar ao processo produtivo por meio do britador de ligas.

No procedimento de **compactação** o material denominado de pó de liga é misturado com os finos de minério e finos de coque, para que, posteriormente, seja processado na planta de aglomeração, gerando um novo insumo denominado ‘Briquete’. O novo insumo é utilizado nos fornos de redução como matéria-prima, mantendo-se em continuidade no processo produtivo”. (Grifos Originais)

- Quanto ao subitem “1.3”:

“Os novos insumos são reinseridos no processo produtivo como forma de composição da matéria prima utilizada nos fornos de redução. Ou seja, os novos insumos são inseridos na composição da matéria prima utilizada no processo produtivo dos fornos de redução (Minério de Manganês, Quartzo, Coque, Escória e Briquete). A utilização do Briquete faz parte de um ciclo contínuo no processo produtivo.” (Grifo Original)

- Quanto ao subitem “1.4”:

“A prova pericial terá o condão de ratificar o reaproveitamento do pó de liga, que se transforma, como dito, em insumo. Caso contrário, os finos captados pelo despoiramento do britador de ligas seriam simplesmente descartados, gerando perda de item passível de natureza como matéria prima”.

Da análise das respostas acima, verifica-se que o “pó de liga” captado pelo “Sistema de Despoiramento” **não** retorna ao processo produtivo de forma cíclica, contínua e automática, ou seja, **não** há reinserção automática, no processo produtivo, do pó de liga supostamente recuperado pelo sistema em questão.

O “pó de liga”, após ser captado pelo “Sistema de Despoiramento”, é acondicionado em “bags”, retornando ao processo somente em “**momento oportuno**”, “**à vista do volume acumulado**” e, ainda assim, seu retorno somente ocorre após ser misturado com os finos de minério e finos de coque, gerando um novo insumo denominado “Briquete”, que em tese seria utilizado nos fornos de redução, como matéria prima. Em tese pois não restou provado qualquer retorno do “pó de liga”.

Pelas informações obtidas tem-se que o “Sistema de Despoiramento” **não** participa do processo produtivo das ferro-ligas, uma vez que **não** é utilizado na extração

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(do minério manganês), na movimentação, beneficiamento/transformação ou estocagem do minério ou do produto acabado.

Pode ser considerado apenas como um sistema que participa de atividade integrada ao processo produtivo, por razões de ordem legal (Lei nº 6.938/81 - Política Nacional do Meio Ambiente), **não** se encontrando, porém, intrinsecamente relacionado com a produção das ferro-ligas.

Ainda que os “Briquetes” sejam utilizados nos fornos de redução, como matéria prima, alegação não provada pela Impugnante e questão contestada pelo Fisco, o que se verifica é que ocorre, no máximo, uma “reciclagem” de materiais nocivos ao meio ambiente, captados pelo “Sistema de Despoeiramento”, que permite o reaproveitamento de parte desse material que, após ser misturado a outros produtos (finos de minério e de coque), geram um novo produto (“Briquete”) que, de acordo com a Impugnante, seria utilizado nos fornos de redução, como matéria-prima.

Entretanto, esse fato **não** se confunde com a participação do sistema em questão no processo produtivo propriamente dito.

Portanto, mesmo que se admitisse algum tipo de **reaproveitamento** do material captado (em momento futuro, e não de forma concomitante com a captação), tal fato em nada modificaria o feito fiscal, pois a reinserção do material no processo produtivo não ocorreria de forma contínua, cíclica e automática (*que induziria à conclusão de que o sistema participaria do processo de produção*), uma vez que, de acordo com a alegação da própria Impugnante, o material captado, antes de ser reinserido nos fornos de fundição, “é separado, armazenado e compactado” e retorna somente em “momento oportuno”, “à vista do volume acumulado”.

Assim, as aquisições vinculadas ao “Sistema de Despoeiramento” **não geram direito a créditos do ICMS**, uma vez que, ainda que essencial, por força de ordem legal (para fins de controle ambiental), o sistema em análise **não** desenvolve qualquer ação no processo industrial propriamente dito (na extração/beneficiamento do minério), pois tem a função precípua de evitar a dispersão, na atmosfera, de partículas (pó de manganês, dentre outros), reduzindo o impacto ambiental.

Corroborar esse entendimento a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.764/10/2ª, que classifica os “Sistemas de Despoeiramento” como bens alheios à atividade industrial, *verbis*:

### ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª

#### EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO IV DA IN DLT 01/98. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA

IMPUGNANTE), OBSERVANDO-SE QUE, **NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL**, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUMAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ÍSOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.” (GRIFOU-SE)

**DECISÃO:**

“DO EXTENSO LAUDO PERICIAL DE FLS. 1336/1411 EXTRAEM-SE, DENTRE OUTRAS MENOS RELEVANTES PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA SOB EXAME, AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES E/OU CONCLUSÕES EM RESPOSTA AOS DIVERSOS QUESITOS FORMULADOS TANTO PELA IMPUGNANTE QUANTO PELO FISCO, BEM COMO PELA PRÓPRIA CÂMARA DE JULGAMENTO:

“ENTENDE-SE POR PROCESSO INDUSTRIAL AS OPERAÇÕES CONSISTENTES NA TRANSFORMAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM ESPÉCIE NOVA, ASSIM ENTENDIDA O PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU PRODUTO ACABADO, QUE POSSAM SER OBJETO DE MERCANCIA DENTRO DA ÁREA DE INCIDÊNCIA DO ICMS” (...). “JURIDICAMENTE E COM VISTAS AO TRABALHO É PROCESSO EM QUE OCORRE OPERAÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO (DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM PRODUTO ACABADO) NOS TERMOS DO ART. 222, INCISO II, ‘A’ E ‘D’ DO RICMS/02”;

“PARA OS EFEITOS DO TRABALHO AS FASES DO PROCESSO INDUSTRIAL DA CIMENTO DAVI SERÃO ASSIM DISCRIMINADAS:

[...]

“... A ATIVIDADE DE UMA EMPRESA SE RESUME NA APLICAÇÃO DE MEIOS E RECURSOS COM A FINALIDADE DE LUCRO, E POR ASSIM SER, QUAISQUER BENS SÃO EM TESE IMPRESCINDÍVEIS PARA OPERAÇÃO DA FÁBRICA. CONTUDO É POSSÍVEL QUE UM BEM EMBORA IMPRESCINDÍVEL TENHA UMA APLICAÇÃO DESAFETA À ATIVIDADE TRIBUTADA DO CONTRIBUINTE”;

“O CONCEITO DE BEM ALHEIO NA LEGISLAÇÃO NA LEGISLAÇÃO DO ICMS É MAIS AMPLO QUE O CONTEÚDO LITERAL DA EXPRESSÃO, ‘BEM DE PROPRIEDADE DE OUTREM’, INCLUINDO NA SUA EXTENSÃO TODO BEM DE PROPRIEDADE DO CONTRIBUINTE, QUE NÃO SEJA APLICADO EM ATIVIDADE TRIBUTADA PELO IMPOSTO ESTADUAL.

O ART. 20, § 1º DA LC 87/96 VEDA O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE TRIBUTADA DO ESTABELECIMENTO, AINDA QUE INCORPORADOS AO ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA. DESSA MANEIRA, PARA FRUIÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO DO ICMS, TORNA-SE NECESSÁRIO ALÉM DA PROPRIEDADE, QUE O BEM SEJA APLICADO EM ATIVIDADE AFETA AO IMPOSTO. (...) EM ASSIM SENDO, A CLASSIFICAÇÃO DE BENS SOB TAL ENFOQUE É DADA PELA ANÁLISE DA SUA FINALIDADE E NÃO SOMENTE PELO CONCEITO DE PROPRIEDADE. (...) JÁ SE OBSERVOU QUE NEM TODO BEM INTEGRANTE DA PLANTA INDUSTRIAL É CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, ENTENDENDO-SE POR ESTES OS QUE EFETIVAMENTE TRANSFORMAM MATÉRIA PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMBALAGEM EM ESPÉCIE NOVA. (...) AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, DESTINADAS À CIRCULAÇÃO E ABRIGO DE PESSOAS; AS DESTINADAS À PROTEÇÃO DE MÁQUINAS, DE INSTALAÇÕES E DE MATERIAIS (...); AS REFERENTES À ILUMINAÇÃO E ARRUAMENTO SÃO MANIFESTAMENTE DESAFETAS AO ICMS. NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO”;

**“QUALQUER EQUIPAMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INCLUSIVE DO AMBIENTE DE TRABALHO, É DESAFETO AO ICMS.** TRATA-SE DE EXEMPLO CARACTERÍSTICO DA NÃO INCIDÊNCIA NATURAL DO ICMS, DE ATIPICIDADE DA ATIVIDADE, FILTRAGEM DE GASES/AR, PARA SE CONSUBSTANCIAR COMO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, UMA VEZ QUE A MATERIALIDADE DO TRIBUTO É A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, E EFLUENTES ATMOSFÉRICOS NÃO CONSTITUEM MERCADORIA, TAMPOUCO O SEU DESCARTE NA ATMOSFERA CONSISTE EM CIRCULAÇÃO.”

COMO SE VÊ, O CERNE DA QUESTÃO ORA DISCUTIDA ENCONTRA-SE CONTEMPLADO NA FORMULAÇÃO DOS QUESITOS E FOI DEVIDAMENTE ANALISADO NA REALIZAÇÃO DA PERÍCIA, CABENDO REGISTRAR QUE A PLANILHA ELABORADA PELO SR. PERITO (FLS. 1344/1411) CONTÉM, ALÉM DE VÁRIAS OUTRAS INFORMAÇÕES RELATIVAS AOS BENS OBJETO DA AÇÃO FISCAL, UM CAMPO DESTINADO ÀS RESPOSTAS AOS QUESITOS DA IMPUGNANTE, ONDE SE PODE VERIFICAR A DESCRIÇÃO FUNCIONAL DO EQUIPAMENTO (QUESITO 2.A); A DESTINAÇÃO E APLICAÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PARQUE INDUSTRIAL (QUESITO 2.B), BEM COMO A JUSTIFICATIVA PARA CONSIDERÁ-LO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO.

ASSIM É QUE, DADA A NATUREZA TÉCNICA DE QUE SE REVESTE A MATÉRIA, E TENDO EM VISTA QUE DE FATO NEM TODO BEM INTEGRANTE DO ATIVO PERMANENTE EMPREGADO OU UTILIZADO NA PLANTA INDUSTRIAL É NECESSARIAMENTE CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, SENDO EXPRESSAMENTE VEDADO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EM RELAÇÃO ÀQUELES QUE, MESMO SENDO ESSENCIAIS OU DE USO OBRIGATÓRIO NO PROCESSO PRODUTIVO DO CONTRIBUINTE NÃO SEJAM UTILIZADOS EM SUA ATIVIDADE FIM, SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS – E POR ISSO MESMO CONSIDERADOS ALHEIOS À MESMA –, E CONSIDERANDO AINDA O NÍVEL DE DETALHAMENTO DA PERÍCIA REALIZADA, ADOTA-SE COMO FUNDAMENTO DA PRESENTE DECISÃO AS CONCLUSÕES CONSTANTES DO REFERIDO LAUDO.” (GRIFOU-SE)

Como bem salienta o Fisco, nas próprias fotos anexadas aos autos pela Impugnante (fls. 80/95), constam expressões que comprovam inequivocamente a finalidade ambiental dos itens objetos da glosa dos créditos de ICMS, a saber: “captação de poeira, gases e particulados”, “sucção de poeira, gases e particulados”, “captação do pó do sistema da Câmara do despoeiramento R2 e acondicionamento em Bags”, “compressores do sistema de filtro de mangas responsáveis suprimento de ar para disparo e limpeza de mangas”, “saia/coifa forno R3 - direciona na captação poeira/gases e particulados”, etc.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, em relação aos produtos listados às fls. 18 e 35/36, nos termos do art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 1º, II, “a” e “c” da Instrução Normativa nº 01/98 e art. 70, XIII do RICMS/02, uma vez que estão vinculados a bem do ativo (sistema de despoeiramento) caracterizado como alheio à atividade-fim do estabelecimento autuado.

**a.1) Quanto aos subitens “2.1” e “2.2” do interlocutório:**

Por meio dos subitens “2.1” e “2.1.1” do interlocutório de fls. 116/118, foi solicitado à Impugnante que informasse e comprovasse, se fosse o caso, se a utilização das partes e peças listadas às fls. 24/26 aumentavam a vida útil dos bens em que fossem aplicadas, por prazo superior a 12 (doze meses), conforme a transcrição a seguir:

**2.1.** Quanto às notas fiscais listadas às fls. 24/26, as partes e peças nelas mencionadas (de forma isolada ou conjunta) foram empregadas na manutenção de máquinas, aparelhos e equipamentos utilizados no processo produtivo, aumentando a vida útil do bem por um prazo superior a 12 (doze) meses ou são meras peças de reposição periódica?

**2.1.1.** Apresentar os respectivos registros contábeis, caso tenha ocorrido aumento da vida útil de bem do imobilizado por prazo superior a 12 (doze) meses.

Em resposta (fl. 128), a Impugnante informou que “as partes e peças utilizadas nas máquinas, aparelhos e equipamentos foram utilizadas na manutenção e acabaram por ensejar no aumento da vida útil dos bens” e que este aumento da vida útil seria comprovado por meio de perícia técnica.

No entanto, por ser considerado bem alheio à atividade do estabelecimento, o aumento da vida útil do “Sistema de Despoeiramento”, assim como do “Conjunto de Saia P/Sistema de Despoeiramento” (vide tópico abaixo), se torna irrelevante, pois o próprio bem, como um todo, não gera direito a crédito em tal circunstância, pois foi considerado como alheio.

De toda forma, cabe destacar que a Impugnante, apesar de ter afirmado que “as partes e peças utilizadas nas máquinas, aparelhos e equipamentos foram utilizadas na manutenção e acabaram por ensejar no aumento da vida útil dos bens”, não trouxe aos autos documentação hábil e idônea que pudesse comprovar sua alegação, limitando-se a argumentar que o aumento da vida útil dos bens seria comprovado por meio de perícia técnica.

Vale lembrar que, no que se refere ao ativo imobilizado, o direito ao crédito se dá em relação àqueles bens que, além de imobilizados, têm por finalidade a utilização efetiva e específica na atividade relacionada à tributação do ICMS (vinculação à produção industrial), o mesmo acontecendo com as partes e peças, quando equiparadas a bens do ativo.

Com relação às partes peças equiparáveis (ou passíveis de equiparação) a bens do ativo, a Impugnante não trouxe, não demonstrou, contabilmente, que a reposição das peças aumenta o tempo de vida útil do bem, em prazo superior a um ano.

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *verbis*:

**ACÓRDÃO Nº 20.182/11/1ª**

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.

A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA”

(...)

Tal comprovação não requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deveria constar de sua própria escrita contábil, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Ressalta-se ainda que a Impugnante teve um prazo total de 75 (setenta e cinco) dias para comprovar suas alegações, sendo 30 (trinta) dias referentes à intimação do lançamento e outros 45 (quarenta e cinco) provenientes do interlocutório, porém, como já afirmado, não trouxe aos autos a documentação comprobatória de suas alegações.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, seja pela ótica da Instrução Normativa nº 01/86, seja pela falta de atendimento dos requisitos previstos no art. 66, § 6º do RICMS/02.

### **b) Conjunto de Saia p/Sistema de Despoeiramento (considerado bem alheio):**

Segundo informação da Impugnante, o “Conjunto de Saia” se refere a uma estrutura que envolve os Fornos de Redução do estabelecimento, tendo como função precípua o direcionamento da poeira e resíduos produzidos nas diversas fases de produção – inclusive no britador de ligas – para o “Sistema de Despoeiramento”.

Acrescenta que a sobredita estrutura atua como canal para a condução dos resíduos, tendo papel relevante para o funcionamento de sistemas que dela dependem, para seu correto funcionamento.

Conclui que tal equipamento está, sim, vinculado à atividade econômica do estabelecimento, considerada em seu todo, razão pela qual deveria prosperar a glosa efetivada pelo Fisco.

ESTORNO DE CRÉDITOS - CONJUNTO DE SAIA P/SIST. DE DESPOEIRAMENTO - FLS. 17 E 24			
NF Nº	DATA	VALOR	DESCRIÇÃO
6436	13/6/2007	7.779,33	Fabricao de um conjunto de saia e
6435	13/6/2007	7.779,33	Fabricao de um conjunto de saia e

No entanto, o “Conjunto de Saia” caracteriza-se com bem alheio atividade do estabelecimento, pois **não** desenvolve qualquer ação intrínseca ao processo produtivo.

Como informado pela própria Impugnante, sua função precípua é o direcionamento da poeira e resíduos produzidos nas diversas fases de produção para o sistema de despoejamento, sistema este também alheio à atividade-fim do Contribuinte, conforme salientado no tópico anterior.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco.

**c) Gerador de Energia Elétrica (considerado bem alheio):**

De acordo com o Fisco, o “Gerador de Energia a Diesel” é um item que **não** atua na área do campo de incidência do ICMS, pois ele exerce uma função de segurança em caso de emergência quando da falta de energia elétrica no sistema normal de fornecimento de energia.

Por essa razão, entende o Fisco que o item em questão enquadra-se no rol dos bens alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado.

A Impugnante, por sua vez, afirma que o “*gerador alimenta um sistema paralelo de resfriamento dos fornos, a ser utilizado no caso de falha do sistema principal. Basicamente, no caso de acionamento deste há a abertura de comportas sobre os fornos que despejam água para o resfriamento, acionado pelo Gerador de Energia, justamente para evitar o superaquecimento no caso*”.

Salienta a Impugnante que, “*ainda que o sistema alimentado pelo Gerador de Energia em tela seja acionado apenas eventualmente, não se pode perder de vista que ele faz parte do contexto da atividade do contribuinte, pois não se concebe que qualquer empreendimento não adote sistemas de emergência, seja para permitir a continuidade das atividades fabris, seja por questões de segurança*”.

Em sua réplica, o Fisco afirma “*que o Gerador de Energia Elétrica, em que pese ser necessário para garantir a continuidade da produção, em caso de acidente na rede convencional, NÃO é utilizado nos processos de transformação da matéria-prima em produto*”. (destacou-se)

Observe-se que o próprio Fisco admite que o gerador de energia elétrica é necessário para garantir a continuidade da produção, sustentando, porém, que o referido bem seria alheio à atividade do estabelecimento, por não ser utilizado “*nos processos de transformação da matéria prima em produto*”.

No entanto, para que um bem do ativo seja considerado como vinculado à consecução da atividade econômica do contribuinte (não alheio), **não** é necessário que ele exerça participação direta na transformação da matéria prima no produto final.

Nos termos do art. 70, § 3º do RICMS/02, são considerados alheios à atividade do estabelecimento somente os bens que **não** sejam utilizados **direta ou indiretamente** no processo produtivo, *in verbis*:

Art. 70 (...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Assim, se o gerador de energia elétrica, nas próprias palavras do Fisco, é necessário “para garantir a continuidade da produção”, conclui-se que o referido bem é utilizado na atividade-fim da empresa, ainda que sua utilização ocorra de forma eventual, em função de falta de energia.

Esse entendimento é ratificado pela resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 060/2010 (e por outras expressamente citadas na própria consulta), em que a SEF/MG admite a apropriação de créditos de ICMS relativos a aquisições de óleo diesel, utilizado como combustível em geradores de energia elétrica, desde que esta energia seja utilizada no processo produtivo. Observe-se que, se alheios fossem os geradores, por consequência, o óleo diesel neles utilizado não geraria direito a créditos do imposto.

Consulta de Contribuinte nº 060/2010

### **Ementa:**

“ICMS – CRÉDITO – COMBUSTÍVEL UTILIZADO EM GERADORES DE ENERGIA ELÉTRICA – É assegurado o aproveitamento, sob a forma de crédito, do ICMS incidente sobre o combustível destinado à geração de energia elétrica que, constituindo-se insumo energético, venha a ser consumida no processo de industrialização do estabelecimento, observado o inciso III c/c § 4º, ambos do art. 66 do RICMS/02.”

### **Exposição:**

“A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa exercer como atividade principal a fabricação de autopeças.

Aduz utilizar como matriz energética secundária, ao lado da energia elétrica adquirida no mercado interno, a energia elétrica produzida por geradores instalados em sua unidade produtiva.

Cita decisões do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais e respostas às **Consultas de Contribuintes 072, 082 e 123, todas de 2001**, nas quais se admite a apropriação, a título de crédito, do ICMS referente à aquisição de óleo combustível destinado ao consumo em geradores para produção de energia elétrica a ser consumida em processo produtivo.

Entende caber-lhe também direito ao crédito correspondente à aquisição de óleo diesel para consumo em seu gerador de energia elétrica, essa consumida em seu processo produtivo.

Em dúvida com relação à legislação, formula a presente consulta.”

**Consulta:**

“Cabe direito ao aproveitamento, sob a forma de crédito, do ICMS incidente sobre a aquisição de combustível para geração de energia elétrica destinada à utilização no processo produtivo das autopeças?”

**Resposta:**

“Inicialmente cabe destacar, conforme informação constante no Parecer Fiscal às fls. 29 e 30 deste PTA, que os geradores movidos a óleo combustível visam a suprir demanda de energia elétrica, não só para o funcionamento das máquinas e equipamento do parque industrial de forma a não comprometer o seu processo produtivo, como também para o restante da instalação, sendo consumida em toda a empresa.

Tendo em vista que a Consulente gera parte da energia que consome utilizando geradores elétricos movidos por motores a combustão, observado o inciso III c/c § 4º, ambos do art. 66 do RICMS/02, cabe-lhe direito, a título de crédito, de parte do valor destacado na nota fiscal de aquisição de óleo combustível...”

A Consulta de Contribuinte nº 279/2011 também respalda a conclusão acima, pois considera como **não** alheio à atividade do Contribuinte os geradores de energia elétrica, desde que esta seja utilizada no processo produtivo do Contribuinte, *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 279/2011

**Ementa:**

“ICMS – CRÉDITO DE ICMS – ATIVO PERMANENTE – O ICMS incidente na operação com bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento poderá ser apropriado, a título de crédito, na proporção das operações e prestações tributadas, observadas as disposições previstas no art. 66, §§ 3º e 5º a 7º e no art. 70, §§7º a 10, todos do RICMS/02, e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.”

**Exposição:**

A Consulente, com apuração do ICMS por débito e crédito, exerce atividade de alvejamento, tingimento e torção em fios, tecidos, artefatos têxteis e peças do vestuário; fabricação de tecidos de malha; confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida; comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança e comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios.

[...]

Alega que, no desenvolvimento de suas atividades, utiliza em seu processo industrial uma balança e um gerador de energia elétrica, ambos empregados no setor de tinturaria. Assim sendo, por se tratar de equipamentos utilizados na consecução de sua atividade econômica, ou seja, na produção de mercadorias alcançadas pela tributação, entende que estes caracterizam-se como bens do ativo imobilizado, cuja aquisição enseja o aproveitamento do imposto a título de crédito.

[...]

**Consulta:**

1 - Considerando a aplicabilidade e essencialidade do gerador e da balança industrial para fins de fabricação do seu produto final, está correto o entendimento de que estes preenchem os requisitos necessários para que sejam caracterizados como bens do ativo imobilizado utilizados na atividade econômica da Consulente e, portanto, gerando direito à apropriação do crédito de ICMS?

[...]

**Resposta:**

1 - Primeiramente, saliente-se que as aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, nos §§ 3º e 5º a 7º do art. 66 do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

É importante ressaltar também a vedação expressa quanto ao aproveitamento do imposto relativo à entrada de bem alheio à atividade do estabelecimento, conforme inciso III, art. 31, da Lei nº 6.763/75, e art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 mencionado.

Nos termos do § 3º, art. 70, do mesmo Regulamento, c/c o art. 1º da citada Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, bem como aqueles que 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.

**Conforme a documentação constante dos autos, mediante verificação realizada pelo Fisco no estabelecimento da Consulente, constatou-se que a balança é utilizada na pesagem de caminhões no setor de expedição, fora do processo produtivo. Verificou-se ainda que, em caso de queda de energia, o gerador atende tanto ao setor produtivo quanto ao administrativo...” (destacou-se)**

Assim, considerando-se que inexistente qualquer acusação fiscal no sentido de que a energia elétrica oriunda dos geradores não seja utilizada no processo produtivo do Contribuinte, os referidos geradores devem ser considerados vinculados à consecução da atividade econômica do Contribuinte, gerando, pois, direito a créditos do imposto.

### **2.3. Irregularidade “2” - DAPI - Consignação de Saldo Maior que o Real:**

A irregularidade refere-se à consignação em DAPI, no mês de agosto de 2011, de valor de saldo credor maior do que o real, em decorrência de estorno do imposto efetuado pelo Fisco no Auto de Infração nº 01.000170720-67, cujas exigências foram reconhecidas e quitadas pela Autuada (fls. 33/37).

A exigência fiscal se restringiu à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXIV da Lei nº 6.763/75, equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor indevidamente apropriado (R\$ 106.463,69 = R\$ 212.927,38 x 50%).

Art. 55 - (...)

XXIV - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valor de saldo credor relativo ao período anterior, cujo montante tenha sido alterado em decorrência de estorno pela fiscalização - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito estornado.

A infração, de natureza objetiva, não foi contestada pela Impugnante, sendo prescindíveis, portanto, maiores comentários sobre a matéria.

Acrescente-se, no entanto, que a Impugnante não quitou a exigência fiscal, apesar de ter afirmado que providenciaria o pagamento em questão (fl. 52).

### **2.4. Da Arguição de Impossibilidade de Aplicação Conjunta da Multa de Revalidação e da Multa Isolada:**

Quanto à alegação da Impugnante de que “a aplicação cumulativa das penalidades impostas à empresa não encontra previsão legal”, cabe esclarecer que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se à obrigação acessória por apropriação indevida de crédito do imposto, ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, II da citada lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

[...]

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

-----  
Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

-----  
Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

[...]

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXMª. SRª. DESª. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

acessória/aproveitamento indevido de créditos e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, decorrente do descumprimento de obrigação acessória).

Acrescente-se, por fim, que não se aplica ao caso dos autos a exclusão de juros e multas, até 13/08/07, de forma proporcional às exportações do estabelecimento, uma vez que a glosa de créditos está vinculada a bens/materiais alheios à atividade do estabelecimento, e não materiais de uso e consumo “utilizados na produção”.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas ao gerador de energia elétrica, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia e Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

**Sala das Sessões, 30 de abril de 2013.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Revisor**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator**

T