

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.033/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172245-25
Recurso de Revisão: 40.060133272-11
Recorrente: BMB Belgo Mineira Bekaert Artefatos de Arame Ltda
IE: 712176310.01-88
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
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 pela Fiscalização na recomposição do citado livro, por 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. Entretanto, excluem-se as exigências relativas 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 ois 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", "projedor 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, também, com base no inciso III e no parágrafo único do art. 100 do CTN, 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 essa data. Mantida a decisão da Câmara *a quo*. Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se a autuação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2006 a outubro de 2011, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão de aproveitamento indevido de crédito proveniente de aquisições de materiais destinados a uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento.

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.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.723/12/3ª, por maioria de votos, julgou 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 essa data.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, o presente Recurso de Revisão (fls. 461/481), por intermédio de procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 18.577/09/2ª, 20.444/12/3ª, 3615/10/CE e 19.245/11/2ª (cópias anexas às fls. 517/621).

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, no Parecer de fls. 652/656, opina pelo conhecimento do Recurso de Revisão, por restar caracterizada a alegada divergência jurisprudencial. No mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 652/656, bem como na decisão recorrida, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações de estilo.

Da Preliminar

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente sustenta, em sede de conhecimento, que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 18.577/09/2ª, 20.444/12/3ª, 3615/10/CE e 19.245/11/2ª (cópias anexas às fls. 517/621).

Vale ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias/condições, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador, podendo ser também pela Câmara Especial.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo órgão julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

No que se refere aos Acórdãos nº 18.577/09/2ª e 20.444/12/3ª, constata-se, sem muito esforço, que eles divergem da decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária tendo em vista que reconhecem a ocorrência da decadência com fulcro no § 4º do art. 150 do CTN, observando-se que não ocorrem as ressalvas previstas no dispositivo, enquanto a decisão recorrida, quando da análise da decadência, sustenta seu entendimento com fulcro no inciso I do art. 173 do citado diploma legal.

Dessa forma, verifica-se que se encontra configurado o pressuposto de cabimento do Recurso.

Quanto ao Acórdão nº 3.615/10/CE, verifica-se, também sem muito esforço, que diverge da decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária tendo em vista que reconhece os créditos de ICMS relacionados a entradas de materiais de uso/consumo no estabelecimento, relativos a fatos geradores ocorridos até 13/08/07, sendo que na decisão recorrida esses créditos não são reconhecidos, decidindo a Câmara apenas pela exclusão de juros e multas.

Também nessa situação, encontra-se configurado o pressuposto de cabimento do Recurso.

Já no que se refere ao Acórdão nº 19.245/11/2ª, entende a ora Recorrente que seria também divergente da decisão recorrida quanto à aplicação da legislação tributária.

Sustenta que a divergência relacionaria-se aos itens empregados no laboratório, ou seja, materiais de uso/consumo do estabelecimento.

Contudo, especificamente em relação a esses itens (produtos), houve reforma dessa decisão apontada como paradigma para restabelecer as exigências fiscais correspondentes, conforme Acórdão nº 3.861/11/CE, cuja parte dispositiva da decisão, que importa, é abaixo reproduzida:

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA RESTABELECER A EXIGÊNCIA DE ICMS, NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS DESTINADAS AO EXTERIOR E ÀS SAÍDAS TOTAIS DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIMENTO, RELATIVA AOS PRODUTOS DE LABORATÓRIOS E ÀS PARTES E PEÇAS EMPREGADAS NOS EQUIPAMENTOS VINCULADOS AO PROCESSO INDUSTRIAL, CONFORME DESCRITO NOS ANEXOS IA E IB, QUANDO APLICADOS EM ESTABELECIMENTOS MINEIROS, ADQUIRIDOS ATÉ 13/08/07. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS ANDRÉ BARROS DE MOURA (RELATOR), LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO E SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA, QUE LHE NEGAVAM PROVIMENTO, NOS TERMOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. (NÃO EXISTEM GRIFOS NO ORIGINAL)

Observa-se que não houve reforma da decisão em relação aos bens do ativo imobilizado utilizados no laboratório.

Nesse sentido, verifica-se que não há divergências das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), em relação às decisões apontadas como paradigmas consubstanciadas nos Acórdãos nºs 18.577/09/2ª, 20.444/12/3ª e 3615/10/CE, comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no dispositivo legal.

Via de consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

No caso em exame, a Recorrente propugna pela reforma da decisão em relação a três pontos específicos:

- decadência parcial do crédito tributário no período de janeiro a novembro de 2006, com fulcro no § 4º do art. 150 do CTN;
- exclusão das exigências relacionadas ao estorno de créditos de ICMS referentes à aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento, na proporção das exportações realizadas;
- exclusão da integralidade das exigências relacionadas aos bens do ativo imobilizado do estabelecimento para emprego no laboratório e partes e peças empregadas em equipamentos utilizados nos setores industriais.

Importante registrar, que nesta sentada foi tratada apenas a matéria objeto do recurso interposto pela Contribuinte, não sendo analisadas as exclusões efetuadas pela Câmara *a quo*.

Por sua vez, a decisão recorrida trata especificamente dessas matérias às fls. 431/433 e 439/442 e, assim, reproduz-se os argumentos nela constantes, naquilo que foi objeto do recurso, com as adequações pertinentes.

Da Decadência

Sustenta a Recorrente 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 trata da 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 alheias, 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.

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 sido a Recorrente 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, entende-se 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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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)

Nesse 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 se perquirir possível decadência do direito de o Fisco promover o lançamento.

Dos itens utilizados em laboratórios

Nesse aspecto, é necessário esclarecer, que além dos equipamentos já excluídos pela Câmara *a quo*, que não foram objeto de discussão nesta sentada, há na relação do "Anexo 5" outros itens para os quais a Recorrente pleiteia a exclusão das exigências a eles relacionadas.

Entretanto, tratam-se tais bens de ferramentas ou materiais de uso e consumo, como é o caso dos micrômetros, resistências, conectores, microfone, dentre outros, para os quais a legislação não autoriza o aproveitamento do crédito e, portanto, devem ser mantidas as exigências fiscais.

Das partes e peças

O “Anexo 6” (fls. 83/129) contém as partes e peças desconsideradas pela Fiscalização, 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 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 contato 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 pela Fiscalização no “Anexo 6”.

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros André Barros de Moura (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Antônio César Ribeiro, que lhe davam provimento parcial 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 DADs, 2 máquinas NDB + triton, montagem de máquinas BFI + DAD, instalação variador 112 NDE + aum. Vel. 178 NDE, projeto trava pneumática e montagem 12 NDEs; c) relativas aos produtos empregados na construção de escada/passarela mezanino/cubículos, grades injetadas, proteção escoramento do fio máquina e suportes

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e f) todas as exigências vinculadas aos créditos apropriados até 13/08/07, na proporção das exportações realizadas e as saídas totais do estabelecimento, nos termos do voto vencido. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros (Revisora). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Gerson de Freitas Junior e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além da signatária e dos conselheiros vencidos, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 22 de março de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente /Relatora designada**