

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.483/14/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000174088-47  
Impugnação: 40.010132226-35  
Impugnante: Companhia Brasileira de Alumínio  
IE: 326003208.33-41  
Proc. S. Passivo: Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO – ATIVO PERMANENTE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens destinados ao ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento. Inobservância do disposto no art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Infração parcialmente caracterizada.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/07 a 31/12/07, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, proveniente de bens do ativo imobilizado, no caso, alheios à atividade do estabelecimento e/ou pertencentes à linha marginal de produção; entrada de materiais de uso e consumo classificados pela Contribuinte como sendo produtos intermediários, em desacordo com a legislação do RICMS/02.

As diferenças foram apuradas por meio de Verificação Fiscal Analítica, recomposição da Conta Gráfica de Débito e Crédito no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2007, uma vez que a conta gráfica da Contribuinte apresentava saldo credor em alguns períodos de apuração.

No presente PTA foi utilizado como ponto de partida os dados extraídos do PTA de nº 01.000172638-81, relativo ao período fiscalizado de 2006. Desse processo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

foram extraídos os saldos apurados em 31/12/06, os quais foram transportados como saldos iniciais para o exercício de 2007, tanto para os valores da cópia fiel da escrituração da Contribuinte, quanto para os valores da recomposição da conta gráfica de 2006 efetuada pela Fiscalização.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 205/229, acompanhada dos documentos de fls. 230/318, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 321/342.

A Assessoria do CC/MG, em razão do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de junho de 2011, elaborou o parecer de fls. 346/362 e, opina pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 18/12/12, deliberou pela realização de perícia, com a apresentação dos seguintes quesitos (fls. 367):

1) esclarecer se os produtos listados na Planilha de fl. 94 dos autos, cujos créditos foram estornados pela Fiscalização, se adequam ao conceito de produtos intermediários, nos moldes do que estabelece a Instrução Normativa nº 01/86 e IN nº 01/01, observando quanto às partes e peças o disposto nos §§ 6º e 7º do art. 66 do RICMS/02;

2) elaborar planilha demonstrativa contendo, a partir do nº da nota fiscal e descrição resumida do produto, o seu local de utilização, a sua função e a sua conceituação;

3) identificar a caracterização dos bens de fls. 90/92, como ativo permanente ou alheios à atividade do estabelecimento, para fins de aproveitamento ou vedação ao crédito do ICMS, nos termos da legislação aplicável.

Designado o perito (fls. 369-v) as partes foram intimadas para apresentação de quesitos e acompanhamento dos trabalhos (fls. 370/371).

A Impugnante apresenta os quesitos complementares (fls. 381/382).

O Perito elaborou o laudo pericial (fls. 388/407), juntando as planilhas de fls. 408/413 (Anexo I) e 414/418 (Anexo II).

A Impugnante promove a juntada de parecer elaborado por Assistente Técnico (fls. 420/455).

Devidamente intimada do resultado da perícia, a Impugnante comparece aos autos às fls. 459/472, manifestando-se nos aspectos seguintes.

Em síntese, alerta que a análise dos quesitos da Câmara de Julgamento à luz do entendimento oriundo das Instruções Normativas SLT nº 01/86 e nº 01/01 deve levar em consideração o contexto em que tais normas se efetivaram no ordenamento jurídico, em decorrência do novo texto constitucional e da Lei Complementar nº 87/96.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entende que a partir do novo ordenamento legal, a única restrição aos créditos de ICMS diz respeito às entradas de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, consagrando-se o chamado crédito financeiro.

Ressalta, no entanto, que a expressão "alheios" não comporta a interpretação extensiva lançada pela Fiscalização e que, a teor da norma mineira, os bens indiretamente utilizados no processo produtivo não são alheios.

Concorda com a classificação do perito em relação ao produto "revestimento de bomba de polpa", mas em relação aos "rolos de carga e de impacto", salienta que não é possível que o processo produtivo ocorra sem a sua utilização e o natural consumo.

No tocante aos bens que não foram encontrados para avaliação do perito, destaca que, em relação aos bens substituídos (computadores) caberia ao perito analisar a função dos atuais bens. Quanto aos demais itens, explica a sua funcionalidade (Munck, estação elevatória e torre de iluminação).

Pede, ainda, que em relação aos bens retro mencionados, seja adotada a análise realizada pelo assistente técnico por ela contratado.

A Fiscalização, por sua vez, acata as conclusões do perito em relação à classificação dos produtos intermediários e promove a exclusão das exigências fiscais a eles relativas, com a emissão do novo "Relatório Fiscal-Contábil" (fls. 477/487).

Intimada da alteração do crédito tributário, a Impugnante apresenta aditamento à peça de Defesa (fls. 494/518), ocasião em que renova as argumentações apresentadas na peça vestibular.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 523/571, refuta as alegações da Defesa e requer o acatamento do laudo pericial.

Com fulcro no disposto no art. 146 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, a Assessoria manifesta-se sobre o resultado da perícia em parecer de fls. 573/584 e opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 477/487, e ainda pela exclusão das exigências fiscais decorrentes da apropriação dos créditos vinculados aos seguintes bens: estação elevatória flutuante, destilador de água, microcomputadores, torre de iluminação, forno elétrico, capela com coifa e tubulação inox e centrífuga de bancada ventilada.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

A preliminar apontada pela Defesa, pleiteando o sobrestamento deste PTA, até a análise definitiva do recurso apresentado no PTA 01.000172638-81 não pode ser acatada por falta de previsão legal.

Sobre a matéria, dispõe a legislação aplicável, art. 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 94. - Nenhum processo por infração à legislação tributária será sobrestado, ou arquivado sem decisão final proferida na esfera administrativa.

Cumpra esclarecer que o objeto da ação fiscal em ambos os PTAs se referem a estorno de crédito indevido (entrada de ativo imobilizado alheio à atividade e materiais de uso e consumo), sendo um PTA (01.000172638.81) relativo ao exercício de 2006, e este (01.000174088.47) do exercício de 2007 cuja recomposição da conta gráfica deste último exercício (2007) partiu dos dados reais, apurados pela Fiscalização, no exercício anterior (2006).

Desse modo, é evidente que qualquer alteração no PTA relativo ao exercício de 2006 implica a reformulação das exigências fiscais relativas a 2007 formalizadas neste PTA. Quanto a isso não há o que se discutir. No entanto, ainda que se considere essa causalidade, nada impede que cada PTA prossiga seu curso normal e seja analisado em momentos distintos.

Na hipótese de ocorrer alterações no primeiro Auto de Infração elas irão refletir no presente crédito tributário, impondo reformulação na mesma proporção.

Ressalte-se que tal situação já ocorreu, conforme explicita a Fiscalização à fl. 483, haja vista a reformulação do crédito tributário em acatamento da perícia.

Outrossim, a tramitação dos PTAs ocorreu paralelamente no CC/MG, tendo havido nessa data análise de ambos, o que retira qualquer alegação de prejuízo às partes.

Rejeita-se, pois, a preliminar arguida.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/07 a 31/12/07, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de bens alheios à atividade do estabelecimento e de material de uso e consumo.

Inicialmente, a Autuada, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, sustenta a tese de que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública vir a constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/07 a 21/06/07, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/06/12.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e, definitivamente extinto o crédito tributário.

Ocorre que o referido dispositivo legal aplica-se tão somente em relação a fatos e valores que foram efetivamente declarados pelo contribuinte em autolancamento, extinto, ainda, o crédito correspondente com o pagamento integral antecipado do imposto, ficando, dessa forma, passíveis de reconhecimento pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização por meio da chamada homologação tácita, o que, como se vê, não é o caso dos autos.

Ou seja, tal dispositivo se refere à homologação tácita dos valores recolhidos pelo contribuinte por ocasião do lançamento por ele realizado, e não aos valores sonegados, que ficam submetidos ao lançamento de ofício, o qual encontra regra própria de decadência no inciso I do art. 173 do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Faz-se imperioso mencionar que mesmo para aqueles que defendem a adoção do § 4º do art. 150 do CTN conforme posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), contida no Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, ainda assim, tal dispositivo não cabe aqui ser invocado.

Isso porque a decisão prolatada pelo STJ afasta da regra especial do art. 150 aqueles casos em que não ocorre a antecipação do recolhimento do tributo em decorrência de saldos credores na conta gráfica do estabelecimento.

Assim, também sob essa análise, no caso dos autos, a regra aplicável é a estabelecida no art. 173, inciso I do CTN, uma vez que planilha de fls. 19 indica a existência de saldos credores em, praticamente, todos os meses do exercício de 2007.

Por outro lado, requer ainda a Defesa que a decadência no tocante aos bens considerados alheios e lançados no CIAP seja tomada considerando como marco o registro dos documentos fiscais nos respectivos livros, o que afastaria as exigências fiscais, uma vez que as aquisições ocorreram em períodos anteriores a 2006.

Nessa linha, defende a Impugnante que a Fiscalização só poderia estornar os créditos apropriados incorretamente das frações do ativo permanente e lançar o crédito tributário de acordo com o seguinte raciocínio:

- até 31/12/08, para os bens adquiridos em 2003;
- até 31/12/09, para os bens adquiridos em 2004;
- e assim sucessivamente, até chegar à data limite de 31/12/11 para os bens adquiridos em 2006.

De acordo com este raciocínio, estaria decaído o direito da Fazenda Pública de cobrar o crédito tributário dos valores lançados em sua escrita fiscal até a data de 31/12/11 para todos os bens do ativo imobilizado da empresa, adquiridos até o final do exercício de 2006, aplicando-se o art. 173 do CTN para contagem do tempo decadencial.

Para sustentar tal afirmação, cita e transcreve parte da declaração de voto vencido do Acórdão nº 19.207/11/2ª do CC/MG (fls. 500) e trecho da Consulta de Contribuintes nº 226/07, respondida pela SUTRI (fls. 506 e 507).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização contesta o entendimento da Defesa, esclarecendo, inicialmente, que, no tocante ao trecho da Consulta de Contribuintes nº 226/07, a Autuada procurou dar ênfase à data inicial do marco decadencial para contagem do prazo quinquenal, mas ao “pinçar” apenas a parte que supostamente a favorece, não considerou todo o contexto da consulta. Considerando-a na íntegra, verifica-se que as situações, da consulta e da tratada nos autos, não se confundem, já que aquela trata do aproveitamento de crédito de ativo imobilizado de forma extemporânea.

Em suma, a consulta define o prazo para que o contribuinte escreture o documento fiscal e aproveite o crédito se devido, não podendo ser confundido com o prazo decadencial legal para a exigência do crédito tributário estampado no art. 173 do CTN.

Em relação ao voto vencido do Acórdão nº 19.207/11/2ª, destaca a Fiscalização que a própria qualificação de “voto vencido” já demonstra o real posicionamento do CC/MG no sentido do não acatamento do entendimento ali proposto, eis que considera que a contagem se faz a partir da apropriação mensal das parcelas dos créditos apuradas na escrituração do livro CIAP.

Tal posicionamento se assenta no fato de que a decadência é do lançamento do crédito tributário e não, da verificação da legitimidade da escrituração.

O que fez a Fiscalização no lançamento ora combatido, foi simplesmente exercer o seu dever de fazer valer a legislação tributária e, uma vez detectada a apropriação indevida de créditos de ICMS sobre bens alheios a atividade operacional da Contribuinte, providenciar o estorno do ICMS sobre as parcelas apropriadas em períodos ainda não atingidos pela decadência.

Por oportuno, ressalte-se o conteúdo da Consulta Interna nº 243/08, transcrita a seguir, onde a Superintendência de Tributação dessa Secretaria de Estado de Fazenda firma posicionamento que corrobora o procedimento fiscal adotado no presente caso.

### **Consulta Interna nº 243/2008 – 24/10/2008**

Assunto: Decadência

Tema: Estorno de crédito de ICMS em período abrangido pela decadência.

Exposição/Pergunta:

O contribuinte apropriou indevidamente créditos de ICMS em período anterior ao prazo decadencial previsto no inciso I, art. 173, do CTN. O estorno desses créditos irá refletir em saldo devedor do imposto em período não abrangido pela decadência.

Considerando o disposto nos arts. 150, § 4º, 156, inciso V, e 173, inciso I, todos do CTN, bem como na resposta dada à Consulta Interna nº 042/2008, pergunta-se:

1 – Pode-se estornar os créditos de ICMS apropriados em períodos anteriores ao prazo de decadência, recompondo-se a conta gráfica do contribuinte?

2 – Quando intimado, o contribuinte está obrigado a apresentar ao Fisco documentos fiscais relativos a períodos anteriores ao prazo decadencial?

3 – Qual o embasamento legal para o estorno do crédito e a exigência da documentação fiscal?

Resposta:

1, 2 e 3 – A decadência opera-se sobre o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, resultando na sua extinção, conforme arts. 150, § 4.º, 156, inciso V, e 173, todos do CTN. Não atinge, entretanto, o direito de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte.

Dessa forma, verificando a apropriação indevida de créditos de ICMS, o Fisco poderá estorná-los, ainda que tenham sido apropriados em períodos anteriores ao prazo decadencial.

Nesse caso, a conta gráfica do contribuinte deverá ser recomposta para que se apure o imposto que deixou de ser recolhido em razão da apropriação dos créditos ilegítimos. Verificado saldo devedor de ICMS em período já atingido pela decadência, o crédito tributário não poderá ser constituído. Ao contrário, se o saldo devedor for apurado dentro do prazo decadencial, nada impede que o Fisco constitua o crédito tributário.

Isso porque não há, na legislação tributária, dispositivo que atribua à decadência o poder de legitimar um crédito de ICMS apropriado irregularmente. Seu efeito legal é apenas a extinção do direito à constituição do crédito tributário apurado pelo confronto entre débitos e créditos do imposto.

Entretanto, ressalte-se que o contribuinte só está obrigado a apresentar ao Fisco seus livros e documentos fiscais dentro do prazo previsto na legislação tributária para guarda dos mesmos.

Nos termos do § 1.º, art. 96 do RICMS/02, o contribuinte deverá manter arquivados os documentos e livros que se relacionem com crédito tributário:

- sem exigência formalizada, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e

- com exigência formalizada, pelo prazo prescricional aplicável ao crédito tributário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Encerrados os prazos previstos no § 1.º citado, o Fisco não poderá obrigar o contribuinte a apresentar os documentos e livros em questão, de modo que a fiscalização dos créditos neles consubstanciados dependerá de o Fisco já estar de posse dos mesmos ou de obtê-los com o consentimento do contribuinte.

Finalmente, extrai-se das teses de defesa do Estado, elaboradas em razão da Ordem de Serviço nº 42, de 24 de fevereiro de 2011, e aprovadas pelo Advogado-Geral do Estado (destaque do original):

(...) é importante aferir qual foi realmente o mês em que surgiu o saldo devedor, ou seja, o mês em que o Fisco poderia exigir do contribuinte o pagamento do imposto.

**Assim, quando da impugnação ou contestação, demonstrar que o Fisco não tinha como lançar o contribuinte se não havia pagamento a menor e/ou falta de pagamento. Em suma, a decadência somente pode se iniciar quando o Fisco tinha condições de exigir do contribuinte o imposto não recolhido e/ou recolhido a menor e não fez.**

Sintetizando, não houve estorno de crédito de ICMS relativos aos exercícios anteriores a 2007. A glosa de créditos de ICMS, ainda que vinculados aos bens adquiridos em exercícios anteriores, considerados alheios à atividade do estabelecimento, recaiu exclusivamente sobre aproveitamento indevido de créditos no exercício de 2007, não atingido pela decadência, conforme já demonstrado.

Quanto ao mérito propriamente dito, permanecem nos autos as exigências integrais relativas aos bens alheios à atividade do estabelecimento e uma parcela daquelas originárias dos materiais de uso e consumo, em decorrência da reformulação do crédito tributário.

Os bens objeto do estorno de crédito são: caminhão-guindaste munk, estação elevatória flutuante, máquina de solda, veículos "Pick-Up" Hilux 4X4 e caminhonete Fiat Strada, destilador de água, microcomputadores, forno elétrico, capela com coifa e tubulação inox, centrífuga de bancada ventilada e torres de iluminação.

No que tange ao aproveitamento de crédito do ICMS, cabe ressaltar que a Lei Complementar nº 87/96, ao exercer o mister constitucional estabelecido no art. 146 da CF/88, instituiu o sistema misto de crédito do ICMS, autorizando o creditamento do imposto pago nas aquisições de mercadorias e bens do ativo permanente, uma vez que as aquisições destinadas a uso ou consumo ainda não foram validadas no tocante ao crédito, após sucessivas alterações da referida lei complementar. Com efeito, o art. 20 da mencionada lei assim prescreve:

Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Por sua vez, o § 1º do citado dispositivo cuidou de limitar o alcance do crédito, restringindo-o em relação às operações de aquisição de bens ou mercadorias não tributadas, inclusive as isentas, bem como em relação aos chamados bens alheios à atividade do estabelecimento, *in verbis*:

Art. 20 - (...)

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou 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.

O § 5º do art. 20 regulamenta como deverá ser o aproveitamento do crédito dos bens relativos ao ativo imobilizado que estejam relacionados, de forma indispensável, ao setor de produção do estabelecimento, ou seja, sem os quais o estabelecimento seja incapaz de cumprir a finalidade para a qual foi criado. O dispositivo em questão assim se apresenta:

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

Por sua vez, o RICMS/02 preconiza:

Art. 63 - O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na legislação tributária e na hipótese do inciso II do § 1º deste artigo. **Efeitos de 15/12/2002 a 31/03/2008**

(...)

Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

(...)

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:

I - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo;

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

O RICMS/02, em consonância com o disposto no art. 31, inciso III da Lei nº. 6.763/75, também tratou de disciplinar a matéria sobre a vedação ao crédito:

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

(...)

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

(...)

§ 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 transporte, interestadual e intermunicipal, ou de comunicação.

Buscando conferir mais clareza quanto ao alcance do conceito de bens alheios, uma vez que a lei complementar não o fez, dispõe a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01, DE 06 DE MAIO DE 1998 (MG de 09/05 e ret. em 12/09)

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 87/96 não definiu o que sejam mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, limitando-se, somente, a prescrever, em seu artigo 20, § 2º, que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

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;

(...)

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.

A finalidade dos equipamentos objeto do estorno dos créditos pode ser assim resumida:

- Caminhão-guindaste munk - utilizado para auxiliar nas manutenções pesadas.

- Estação elevatória - utilizada para apoiar as bombas de sucção de água.

- Máquina de solda - utilizada para soldar diversas ligas metálicas utilizadas no processo de beneficiamento.

- Veículos "Pick-Up" Hilux 4X4 e caminhonete Fiat Strada - auxiliam o processo de extração transportando máquinas em geral, adubos, fertilizantes, ferramentas e outros equipamentos utilizados no setor de Meio Ambiente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destilador de água - responsável pela destilação da água que é utilizada para análises laboratoriais de alumínio e sílica.

- Microcomputadores - utilizados no controle de desempenho do processo de beneficiamento (laboratório).

- Torres de iluminação – empregadas na consecução de atividades noturnas.

- Forno elétrico – utilizado no laboratório.

- Capela com coifa – utilizada no laboratório.

- Centrífuga – utilizada no laboratório.

No tocante ao caminhão munck, destaca o Perito que o equipamento não estava no estabelecimento por ocasião da visita técnica, caracterizando a eventualidade de sua utilização.

Atesta, no entanto, que a própria Impugnante reconhece que o equipamento é utilizado para consecução de reparos ou manutenção pesada.

Assim, é possível afirmar que o caminhão munck e a máquina de solda se prestam para realizar atividades de manutenção em instalações diversas, não estando atrelados à extração e beneficiamento do minério.

Quanto aos veículos, conforme atesta o laudo pericial, são eles utilizados no transporte de pessoal, na manutenção e na coleta de material de laboratório. Neste sentido, não fazem transporte do minério, devido a sua capacidade de carga, não atuando, portanto, na linha de produção.

Também não foram encontradas em funcionamento as torres de iluminação e a estação elevatória, situação que levou o perito a considerar prejudicada a análise da utilização dos bens.

Não obstante, pode-se perceber que, de acordo com os conceitos previstos pela legislação tributária é possível que ocorra a atividade principal da Contribuinte mesmo sem a existência dos bens relacionados e cujos créditos foram estornados.

Ou seja, entende-se que todos os bens objeto do estorno fiscal são alheios à atividade de extração e beneficiamento de minério exercida pela Impugnante e/ou aplicados em linha marginal de produção, razão pela qual não podem ser admitidos como bens do ativo permanente para fins de aproveitamento de crédito do ICMS.

No tocante aos materiais de uso e consumo, conforme “Anexo I” (fls. 409/413) elaborado pelo Perito, o estorno, após a exclusão do produto “revestimento”, classificado na perícia como produto intermediário, se refere aos seguintes itens: rolo de carga e de impacto; semi eixo e tensionador poliuretano.

Os três produtos são utilizados no sistema de transportadores de correia, responsável pela movimentação de minério entre as etapas do processo. Tais produtos foram classificados pelo Perito como materiais de uso e consumo.

Quanto ao conceito de produto intermediário, sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que “são compreendidos entre as

matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”.

Sabendo-se ao certo que os produtos intermediários não integram o produto final (minério), resta analisar a IN SLT nº 01/86, para definição da expressão “consumidos no processo produtivo”.

A IN 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”. Mais adiante, o citado diploma legal define o que deve ser entendido por “imediata e integralmente” e o que este conceito não alcança e, nesse ponto, merecem destaque as disposições dos itens IV e V:

(...)

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.

Portanto, resta claro que a referida instrução normativa estabelece que um produto consumido será enquadrado na categoria de produto intermediário apenas quando sua participação no processo de industrialização (ou extração ou beneficiamento) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter fundamental na obtenção do produto final.

Cabe destacar, que a referida IN SLT nº 01/86 somente considera como produto intermediário as partes e peças de máquinas ou equipamentos que tenham contato físico com o produto que se industrializa, além de serem consumidas imediata e integralmente no processo produtivo.

No tocante à IN SLT nº 01/01, vigente à época da apropriação dos créditos, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim dispõe:

Art. 2º- Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Não se pode perder de vista que o citado dispositivo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devam ser respeitadas as definições constantes da IN SLT nº 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Cabe destacar, também, que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de bauxita, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) durante o desenrolar do processo produtivo.

Assim sendo, a matéria-prima é o minério e o que a ela é agregado no desenvolvimento do processo produtivo é considerado produto intermediário, bem como aquilo que é consumido em contato com o produto.

Observando o rol de produtos cujos créditos estão estornados, nota-se que são partes e peças de máquinas e equipamentos. Isso fica patente quando se observa as fotografias de fls. 160 a 165, referentes aos rolos de carga e de impacto, semi eixos e tensionadores.

Tais produtos são partes e peças de reposição para o conjunto da correia transportadora, sem atuação específica no processo industrial. Exercem papel importante, mas não em contato com o minério, uma vez que atuam sob a correia transportadora.

É de fácil percepção que todos os rolos servem para sustentar e permitir a movimentação da correia transportadora e se desgastam em razão do atrito (rolo/correia) e abrasão, bem como pela alta concentração de umidade no processo.

Resta claro, portanto, que não estão em contato com o minério que se industrializa, atuando sob a correia transportadora, o que lhes impõe a classificação de materiais de uso e consumo.

Não se duvida da necessidade do produto no desempenho das correias, mas não é apenas isso que se leva em consideração para a classificação dos materiais, pois, via de regra, todas as aquisições do estabelecimento são necessárias para a consecução dos objetivos sociais.

Para que se caracterize como produto intermediário, além do critério de essencialidade, o material deve ser utilizado tal como previsto na Instrução Normativa nº 01/86.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de documento de substalecimento. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

arguida. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento conforme a reformulação fiscal às fls. 477/487. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que ainda excluía as exigências fiscais decorrentes da apropriação dos créditos vinculados aos seguintes bens: estação elevatória flutuante, destilador de água, microcomputadores, torre de iluminação, forno elétrico, capela com coifa e tubulação inox e centrífuga de bancada ventilada, nos termos do parecer da assessoria. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Eduardo Romano e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além das signatárias, o Conselheiro vencido, e o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

**Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.483/14/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000174088-47  
Impugnação: 40.010132226-35  
Impugnante: Companhia Brasileira de Alumínio  
IE: 326003208.33-41  
Proc. S. Passivo: Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 43 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.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de 01/01/07 a 31/12/07, em decorrência de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de bens alheios à atividade do estabelecimento e de material de uso e consumo.

Entretanto, nem todos os bens objeto do estorno fiscal são alheios à atividade de extração e beneficiamento de minério exercida pela Impugnante e/ou não são aplicados em linha marginal de produção.

No tocante a destilador de água, microcomputadores, forno elétrico, capela com coifa e tubulação inox, e centrífuga de bancada ventilada, restou claro que tais equipamentos atuam em linha marginal de produção e estão, portanto, vinculados de modo indireto à produção.

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.

Neste caso, afasta-se a aplicação da Instrução Normativa SLT 01/86 para a caracterização do bem do Ativo Permanente. Assim, estando atrelados à produção, como no caso ora em análise, classificam-se como bens vinculados ao processo produtivo, sendo legítimo o aproveitamento dos respectivos créditos.

Quanto às estações elevatórias flutuantes e as torres de iluminação, embora não estivessem em funcionamento no momento da visita do perito, restou evidenciado que atuam, ainda que de modo indireto, na produção.

As primeiras atuam no apoio às bombas de sucção que levam a água para lavagem do minério, enquanto as segundas servem para iluminação do pátio para realização de atividades noturnas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, tal como os equipamentos de laboratórios, tais equipamentos atuam em linha marginal de produção e estão, também, portanto, vinculados de modo indireto à produção.

Cumpra registrar, que com relação aos microcomputadores, atesta o perito que os equipamentos descritos foram substituídos por equipamentos novos. Porém, é natural que isso ocorra em se tratando de equipamentos de informática.

Em razão do acima exposto, mantem-se os créditos dos seguintes equipamentos: estação elevatória flutuante, destilador de água, microcomputadores, torre de iluminação, forno elétrico, capela com coifa e tubulação inox e centrífuga de bancada ventilada.

Diante disso, julgo parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 477/487, e, ainda, para excluir as exigências fiscais decorrentes da apropriação dos créditos vinculados aos seguintes bens: estação elevatória flutuante, destilador de água, microcomputadores, torre de iluminação, forno elétrico, capela com coifa e tubulação inox e centrífuga de bancada ventilada.

**Sala das Sessões, 06 de fevereiro de 2014.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Conselheiro**