

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.537/14/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000179228-18
Impugnação: 40.010133029-06
Impugnante: Companhia Brasileira de Alumínio
IE: 518003208.01-95
Proc. S. Passivo: Romero Lobão Soares/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para considerar o “Canto Caterpillar” como produto intermediário. Infração parcialmente caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências remanescentes 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 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, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso IV da IN DLT nº 01/98. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XIII da Parte Geral do RICMS/02. Não acatada a tese da decadência em relação a produto alheio adquirido em 2006, relativamente ao crédito aproveitado em parcelas nos exercícios posteriores a 2007. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL. Acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacado em nota fiscal cuja primeira via não havia sido apresentada ao Fisco. Exigências canceladas pelo Fisco, em função da apresentação de cópia do documento fiscal, devidamente autenticada pelo Fisco de origem.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/11, face à constatação das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e bens utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento;
2. aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em nota fiscal cuja primeira via não foi apresentada ao Fisco. (Exigências canceladas pela Fiscalização).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas no art. 56, II e no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 580/604 (aditada às fls. 674/675), requerendo, ao final, que seja julgada procedente sua defesa, com o conseqüente cancelamento das exigências fiscais.

Em função da apresentação de cópia da 2ª via da Nota Fiscal nº 043.538, devidamente autenticada pelo Fisco paulista, a Fiscalização cancela as exigências fiscais relativas à irregularidade nº 2 e promove a Retificação do Crédito Tributário, cujo valor remanescente encontra-se demonstrado às fls. 688/704.

Regularmente cientificada sobre a Retificação, a Impugnante adita sua Impugnação às fls. 717/723, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 727/750.

Mediante parecer de fls. 755/769, a Assessoria do CC/MG opina pela “procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 688/704, excluindo-se deste as exigências relativas à ‘Estufa’, por força da decadência, e do ‘Canto Caterpillar’, por ausência de elementos para a sua caracterização como material de uso e consumo”.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 19/09/13, determina a realização da diligência de fl. 782, que gera as seguintes ocorrências: (i) retificação do crédito tributário, com exclusão das exigências relativas ao produto “Canto Caterpillar”, conforme demonstrativos de fls. 786/797; (ii) novas manifestações das partes (fls. 804/821 e 827/862).

A Assessoria do CC/MG, em novo parecer de fls. 864/872, opina “em preliminar, pela rejeição da preliminar arguida, e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 786/797, excluindo-se deste as exigências relativas à ‘Estufa’, por força da decadência.”

Registre-se, por oportuno, 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.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em grande parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo naquilo que for divergente.

Da Preliminar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apresentada a resposta fiscal à diligência determinada pela 1ª Câmara, a Impugnante aditou sua defesa às fls. 804/821, oportunidade em que arguiu a nulidade da diligência, em função de supostos vícios procedimentais, conforme afirmações contidas às fls. 806 e 809, *verbis*:

Impugnação – fl. 806

“... Além disso, a Impugnante enaltece que a diligência objeto do presente aditamento é nula. É o que se passa a demonstrar.”

Impugnação – fl. 809

“De toda forma, diante dos vícios procedimentais narrados, tem-se manifestamente nula a diligência realizada.”

Relata, nesse sentido, que a 1ª Câmara de Julgamento, à época da determinação da diligência, teria concluído que o presente lançamento não se encontraria em condições de ser julgado, motivo pelo qual foram solicitados esclarecimentos adicionais, com a formulação de três quesitos, *“solicitando que ao final da diligência fosse intimado o sujeito passivo da obrigação tributária para, conforme esclarecido durante a sessão de julgamento, eventualmente, a Impugnante formular quesitos adicionais”*.

Salienta, entretanto, que apesar da concessão de vista dos autos, após a diligência, que resultou em retificação do crédito tributário, não lhe foi dada a *“chance de formular quesitos que poderiam dar outros contornos à resposta do Auditor Fiscal diligente, em clara ofensa ao contraditório e à ampla defesa”*.

Observa que, se não se pode imputar à Fiscalização *“culpa por uma decisão que não explicitou o momento da intimação, também não se pode dizer que a partir da decisão seja possível depreender que o auto deva ser reformulado, posto que somente lhe foi requerido analisar aspectos específicos”*.

Entende que a Fiscalização se omitiu de responder o item “3” da diligência (análise do lançamento, considerando a publicação da IN SUTRI nº 02/13), negando-se *“a atender o delegado pelo órgão julgador e seu presidente, emitindo, ao invés disso, uma série de juízos de valor baseado em premissas equivocadas. Recusando-se a cumprir o que lhe fora ordenado o agente fiscal fez mais que ignorar um ato administrativo vinculado, pois que afrontou os já citados princípios da imperatividade e da legalidade, maculando não só esse procedimento como todo processo com vício que lhe retira qualquer presunção de certeza”*.

Aduz que *“o referido vício, no entanto, teve origem em outro, e não teria ocorrido se intimada fosse a Impugnante a apresentar seus quesitos suplementares, pois que assim poderia ser esclarecida a razão do questionamento com base na supracitada norma. Os vícios suscetivos [sic] dão ao processo em questão o caráter de insanável, posto que não há como dele se retirarem subsídios que denotam a necessária presunção de certeza”*.

Finaliza afirmando que a Fiscalização não percebeu que a análise a partir da *“IN SUTRI nº 03/13 refere-se aos bens do ativo imobilizado, já que a referida norma veio a substituir a IN SLT nº 01/01, que limitava a possibilidade de tomar crédito*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

limitando o conceito de alheio ao processo produtivo como sendo tudo aquilo utilizado em linha marginal ao processo produtivo”.

Há que se destacar, inicialmente, que, apesar de arguir, no senso literal, a nulidade da diligência, a Impugnante tenta estender os seus efeitos (da suposta nulidade) ao próprio lançamento, quando afirma que houve ofensa ao princípio do contraditório e à ampla defesa, bem como por ausência de “presunção de certeza” do lançamento.

No entanto, ao contrário de seu entendimento, inexistente, no presente caso, qualquer vício que possa macular a diligência cumprida pela Fiscalização e muito menos o lançamento em apreço, que atende a todos os requisitos legais.

Apesar de ser de pleno conhecimento da Impugnante, deve-se destacar que diligência não se confunde, em qualquer hipótese, com prova pericial e não há dúvida alguma de que esta 1ª Câmara determinou a realização de diligência, para que a Fiscalização esclarecesse três questões e, posteriormente, concedesse vista dos autos ao Sujeito Passivo. É o que se depreende da parte dispositiva da decisão, *verbis*:

ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização: 1) manifeste-se sobre a utilização no processo produtivo do produto "Canto Caterpillar"; 2) analise o lançamento fiscal considerando a existência de perícia (em relação aos mesmos produtos) em estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (a exemplo do PTA 01.000174088-47); 3) analise o lançamento fiscal considerando a publicação da IN SUTRI nº 02/13, de 10/09/13. Em seguida, vista à Impugnante. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bernardo Lucas Joanes Barbosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. (grifou-se.)

Observe-se que, em momento algum, há qualquer citação na decisão de intimação à Impugnante para apresentação de quesitos suplementares, mesmo porque, como já afirmado, tal hipótese se aplica somente aos casos de perícia, onde as partes envolvidas, e não só o Sujeito Passivo, são intimadas a apresentar seus quesitos, conforme art. 142, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08):

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:

I - se determinada pela Câmara, esta formulará seus quesitos, e as partes, no prazo de 5(cinco) dias contados da intimação do despacho de designação do perito, poderão formular os seus e indicar assistente técnico." (grifou-se)

Por outro lado, da análise do texto da diligência, verifica-se que esta teve as seguintes motivações:

→ Quanto ao item “1” (“*manifeste-se sobre a utilização no processo produtivo do produto ‘Canto Caterpillar’*”):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que no primeiro parecer elaborado, a Assessoria opinou pela exclusão das exigências relativas ao “Canto Caterpillar”, por ausência de elementos para a sua caracterização como material de uso e consumo.

Visando melhor esclarecer a questão, a 1ª Câmara incluiu um item específico na diligência, solicitando à Fiscalização que esclarecesse a sua utilização no processo produtivo do estabelecimento autuado.

Tal solicitação gerou retificação do crédito tributário, com exclusão das exigências relativas ao referido produto, uma vez que, após melhor análise, a Fiscalização concluiu que o produto “Canto Caterpillar” se enquadrava no conceito de produto intermediário, nos termos da Instrução Normativa nº 01/86, gerando, pois, direito a crédito de ICMS.

A diligência, portanto, foi benéfica à Impugnante, nesse ponto específico, e não teve qualquer repercussão a ela contrária, no tocante aos demais itens, conforme demonstrado a seguir.

→ Quanto ao item “2” (“*analise o lançamento fiscal considerando a existência de perícia - em relação aos mesmos produtos - em estabelecimentos da mesma pessoa jurídica - a exemplo do PTA 01.000174088-47*”):

É de fácil percepção, que a intenção da E. 1ª Câmara foi a de verificar se um ou mais produtos objeto da presente autuação já teriam sido analisados em perícias realizadas em outros processos, envolvendo a mesma empresa, e qual seria a repercussão sobre o crédito tributário ora exigido, no caso da existência de produtos em comum (com os processos referentes às perícias).

Em atenção à solicitação, a Fiscalização informou que analisou o lançamento fiscal considerando a existência de perícia em estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, relativa aos PTAs nºs 01.000172638-81 e 01.000174088-47, destacando que nenhum dos itens, cujos créditos foram estornados no presente processo, consta da relação de produtos que foram periciados nos outros dois PTAs, inexistindo, pois, qualquer repercussão sobre o crédito tributário ora exigido.

→ Quanto ao item “3” (“*analise o lançamento fiscal considerando a publicação da IN SUTRI nº 02/13, de 10/09/13.*”):

Na data da formalização do crédito tributário (intimação do AI em 07/11/12 – fl. 576), ainda se encontrava em vigência a Instrução Normativa SLT nº 01/01 (MG de 03/05/01), que conceituava as etapas do processo produtivo das empresas mineradoras (art. 1º), bem como o de produtos intermediários utilizados no aludido processo (art. 2º), ou seja, o feito fiscal foi elaborado sob a égide da IN SLT nº 01/01.

Instrução Normativa SLT Nº 001, DE 02 DE MAIO DE
2001
(MG de 03/05/2001)

Revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 02/2013

(...)

Art. 1º Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Art. 2º Para efeitos de crédito no 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 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.

(...) (grifou-se)

Observe-se que, apesar de se tratar de instrução normativa direcionada às mineradoras, o conceito de produto intermediário, para fins de crédito de ICMS, ficou vinculado às definições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86, que trata especificamente desse conceito.

Ocorre, porém, que na data do julgamento deste PTA (19/09/13), já havia sido editada a Instrução Normativa SUTRI nº 02/13 (MG de 11/09/13), que revogou a IN SLT nº 01/01, e disciplinou a definição de produto primário, a base de cálculo do ICMS na saída deste produto para estabelecimento de mesma titularidade localizado fora do Estado e a vedação ao aproveitamento de crédito de energia elétrica utilizada nos processos produtivos de produtos primários.

Depreende-se, assim, que o item “3” da diligência foi motivado pela revogação da IN SLT nº 01/01, fato que levou a Câmara de Julgamento a solicitar à Fiscalização que analisasse o lançamento sob a ótica do novo ato normativo vigente, no caso a IN SUTRI nº 02/13.

Ao contrário do alegado pela Impugnante, a Fiscalização não se omitiu, não descumpriu a determinação da Câmara de Julgamento, assim como não emitiu “uma série de juízos de valor baseado em premissas equivocadas”, ao contrário, pois a Fiscalização respondeu objetivamente a questão a ele direcionada, afirmando que, no tocante à IN nº 02/13, “*não foi objeto e, portanto, não foi analisado neste processo, o estorno de crédito de energia elétrica, sendo que, para os créditos de ICMS relativos a produtos intermediários empregados na produção e extração de produtos primários e nas atividades complementares relativas a produto primário, foram adotados os critérios dispostos na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986*”.

A menção feita à energia elétrica se deve ao fato de que a IN nº 02/13, além de conceituar “produto primário” e definir sua base de cálculo nas transferências interestaduais, teve como objetivo principal deixar claro o entendimento da SEF/MG sobre a vedação do aproveitamento de crédito de energia elétrica nas atividades de produção e de extração de produtos primários, exceto quando empregada na produção de produtos primários destinados à exportação (crédito proporcional).

Por outro lado, a Fiscalização destacou que, para fins de análise de eventuais produtos intermediários, nas atividades de produção e extração de produtos primários,

principais e complementares, “*foram adotados os critérios dispostos na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986*”, como era de se esperar, pois, como já afirmado, o feito foi originalmente elaborado sob a égide da revogada IN nº 01/01, que se remetia à IN nº 01/86, no que concerne à definição de produto intermediário.

Também se equivoca a Impugnante quando afirma que a Fiscalização não percebeu que a análise a partir da “*IN SUTRI nº 03/2013 refere-se aos bens do ativo imobilizado, já que a referida norma veio a substituir a INS SLT nº 01/2001, que limitava a possibilidade de tomar crédito limitando o conceito de alheio ao processo produtivo como sendo tudo aquilo utilizado em linha marginal ao processo produtivo*”.

Nesse sentido, deve-se destacar que a norma que disciplina os chamados bens alheios é a Instrução Normativa nº 01/98, e não a IN nº 01/01, apesar de esta ser analisada de forma conjunta com aquela, no momento da classificação do bem como alheio ou não à atividade do estabelecimento, o que é absolutamente natural, pois, em qualquer ramo de atividade, a conceituação de determinado bem como alheio ou não à atividade-fim do estabelecimento depende de uma análise prévia do processo produtivo, para que se possa determinar se o bem do imobilizado tem ou não participação intrínseca na atividade produtiva.

Não há que se falar, também, em ofensa ao princípio da ampla defesa, pois o contribuinte pôde aditar sua impugnação, trazendo à baila todos os seus argumentos relativos ao objeto da diligência.

Além disso, o presente lançamento foi formalizado com todos os requisitos legais previstos no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA), inexistindo qualquer vício que possa acarretar sua nulidade.

Rejeita-se, portanto, as prefaciais arguidas pela Impugnante, pois inexistente a alegada nulidade da diligência e, nem qualquer ofensa ao princípio da ampla defesa.

Do Mérito

Inicialmente a Impugnante arguiu a decadência do crédito tributário vinculado a aquisições de bens do imobilizado ocorridas no período compreendido entre abril de 2006 até 06/11/07, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2007, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/08, findando-se em 31/12/12.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 27/09/12 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 07/11/12 (fl. 576), verifica-se,

inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito da Fiscalização de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período anterior a 07/11/07.

Sob o mesmo prisma da decadência, outro aspecto discutido nos autos diz respeito ao crédito tributário vinculado a aquisição de bem do imobilizado, cujo crédito é apropriado em 48 (quarenta e oito) parcelas mensais consecutivas, abrangendo, portanto, outros exercícios.

Conforme demonstra a planilha acostada à fl. 287, a Fiscalização promoveu o estorno parcial do crédito relativo à Nota Fiscal nº 045.560, de 11/04/06, referente à aquisição de uma “Estufa”, considerada como bem alheio à atividade do estabelecimento autuado.

Foram estornadas as parcelas (1/48 mês) de crédito de ICMS apropriadas no período compreendido entre janeiro de 2008 e abril de 2010, vinculadas, porém, a bem do imobilizado, cuja aquisição ocorreu no exercício de 2006.

A Impugnante entende que o fato do crédito ser apropriado em parcelas não altera o termo *a quo* para a sua fiscalização, o qual deveria ser contado da data da entrada do bem no estabelecimento e do respectivo registro nos livros fiscais, e não da data de apropriação de cada parcela, uma vez que inexistiria na legislação qualquer dispositivo que autorize o procedimento fiscal.

Conclui, dessa forma, que o direito de a Fiscalização examinar as aquisições de bens do ativo imobilizado ocorridas no exercício de 2006 já estaria fulminado pela decadência, não sendo possível o lançamento dos valores supostamente devidos, em decorrência de aquisições ocorridas no referido período, por intermédio de Auto de Infração cuja ciência ocorreu somente em 07/11/12.

Para corroborar sua conclusão, a Impugnante transcreve parte da resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 226/2007 (fls. 720/721) que, a seu ver, afasta qualquer dúvida acerca da inequívoca decadência arguida.

Finaliza afirmando que *“eventual entendimento em contrário levaria à inovadora conclusão de que, com relação às notas fiscais de aquisição de ativo imobilizado, seria necessária a sua guarda pelo prazo de 6 anos [sic], ainda que o*

crédito integralmente registrado no CIAP estivesse disponível para fiscalização no mês da entrada e da apropriação da primeira parcela, o que não seria admissível, por total ausência de fundamento legal e razoabilidade”.

Contestando o entendimento da Impugnante, a Fiscalização pronunciou-se da seguinte forma:

“... Nesta feita defendeu que o Fisco só poderia estornar os créditos apropriados incorretamente das frações do ativo permanente e lançar o crédito tributário de acordo com o seguinte raciocínio: até 31/12/2008 para os bens adquiridos em 2003, até 31/12/2009 para os bens adquiridos em 2004, e assim sucessivamente, até chegar à data limite de 31/12/2011 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 31/12/2011 para todos os bens do ativo imobilizado da empresa, adquiridos até o final do exercício de 2006.

Isto, segundo a impugnante, se considerada a hipótese mais favorável da decadência para o Estado, ou seja, aplicando-se o artigo 173 do CTN para contagem do tempo decadencial.

Completamente incoerente e incorreta a argumentação e a sustentação da impugnante, distorcendo a seu favor a letra da lei.

[...]

Na verdade o procurador da impugnante fez uma grande miscelânea de argumentação querendo, dessa forma, confundir o entendimento do CCMG.

O termo “a quo”, para o presente caso, pela impugnante apontado deve ser **utilizado para iniciar a contagem do período de decadência do direito do contribuinte** aproveitar o crédito corretamente destacado em seus documentos fiscais de entradas.

Para contagem deste tempo deverá ser considerada a data de emissão do documento fiscal relativo ao bem adquirido, nos termos do parágrafo único do artigo 23 da LC 87/96, independentemente do creditamento ter se iniciado a destempo ou da apropriação ser parcelada, este será o marco inicial.

Este prazo decadencial para o contribuinte se apropriar dos créditos a que tem direito não se confunde com prazo decadencial do direito do Fisco de lançar o crédito tributário.

Portanto, como **o marco inicial da** decadência que se encerra em 31/12/2012 **é no dia 01/01/2007**, deverá

o fisco se remeter àquele período, verificar a regularidade da fração do crédito do ativo apropriado e estorná-lo retroativamente àquela data se incorreto for o aproveitamento.

Esta dinâmica fiscal deverá se repetir por todos os períodos de apuração existentes no intervalo fiscalizado.

Ao Fisco **só é permitido estornar os valores já apropriados indevidamente**, não podendo estornar valores que ainda não foram sequer lançados na escrita fiscal e na apuração do imposto do contribuinte.

Nesta linha de raciocínio, que é a correta, **a Fiscalização só pode estornar os créditos à medida que eles vão sendo aproveitados.**

Tivesse o Fisco assim agido da forma como propugnou o procurador da impugnante, certamente estaria a Fiscalização respondendo pela presunção e excesso na cobrança.

Além do mais se assim procedesse, o Fisco estornaria parcelas (frações) de crédito de ativo imobilizado ainda vincendas, ou seja, que ainda não tinham sequer sido apropriadas na escrita fiscal e na apuração pela impugnante, tornando o lançamento irregular.

Seria como se o Fisco fizesse um “*estorno de crédito futuro*”, instrumento este que não tem previsão legal.

Numa tentativa derradeira de defender sua infundada teoria, a impugnante sustenta que se não for aplicado seu raciocínio a norma afrontaria a legislação tributária no que diz respeito à guarda de livros e documentos fiscais pelo prazo de cinco anos.

Mais uma vez se confunde a Impugnante.

Como está claro na capitulação legal das infrações cometidas, não se encontra ali nenhuma infringência e nem penalidade por falta de apresentação de livros e documentos fiscais. Nem mesmo é esta a matéria do PTA.

O Fisco não alegou falta de apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais em sua autuação de estorno do crédito.

Na verdade, são situações distintas a guarda dos documentos pelo prazo previsto e o aproveitamento do crédito de forma irregular pela impugnante.

Em que pese a lógica do creditamento do ativo imobilizado, onde a legislação poderia ter previsto a guarda da documentação até que decaísse o direito do

Fisco verificar a regularidade do crédito da última parcela apropriada, o legislador assim não o fez.

Entretanto esse fato em nada impede a ação da Fiscalização para aplicação da capitulação legal levada a efeito no PTA.

Quanto aos créditos de bens cujos documentos fiscais de entrada já estavam fora do período obrigatório de sua guarda, o estorno foi feito com base nos dados dos documentos fiscais apresentados pela própria impugnante em sua escrita fiscal e, principalmente, foram consideradas sua natureza de **serem bens alheios à atividade do estabelecimento**.

Não dependeu em hora nenhuma de análise de documento fiscal. A impugnante não foi intimada a entregar nenhum documento que não tivesse obrigação de apresentar.

Não é pré-requisito para o estorno do crédito a existência ou apresentação do documento fiscal. O contrário sim, conforme previsto no artigo 70 do RICMS/2002.

Portanto, comprovada a incoerência, a incorreção e a total falta de embasamento legal desta argumentação da impugnante, correta está a conduta do Fisco.”(Grifos Originais)

Assim, a questão a ser respondida é se o prazo decadencial, no caso de bens do ativo permanente, deve ser contado a partir da data em que ocorrer o efetivo creditamento de cada parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) ou da data da aquisição do bem (entrada do bem no estabelecimento).

Reputa-se correto o entendimento, haja vista os argumentos expendidos a seguir.

A decadência incide sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após 5 (cinco anos), contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do, art. 173, inciso I do CTN. Porém, tal instituto não recai sobre o dever da Fiscalização de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte, pois se assim fosse, estaria criada uma perigosa porta de entrada para a evasão fiscal.

Reitere-se, a decadência é do lançamento do crédito tributário e não, da verificação da legitimidade da escrituração.

Nesse aspecto, correta a Fiscalização quando argumenta que o fato de ter transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos desde a escrituração no livro Registro de Entradas (LRE), não faz com que decaia o direito de lançar o crédito tributário remanescente.

Relembrando, nos termos do inciso I, § 3º, do art. 66, da Parte Geral do RICMS, a apropriação do crédito de ICMS relacionado a bens destinados ao ativo

imobilizado não ocorre de forma integral e imediata, mas sim parceladamente, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento.

Todavia, relativamente aos bens destinados ao ativo immobilizado, o crédito do imposto somente poderá ser apropriado quando eles forem utilizados nas atividades operacionais do contribuinte, conforme dispõe o inciso II, § 5º, art. 66, Parte Geral do RICMS/02, e a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Em síntese, o marco inicial da decadência que se encerra em 31/12/12 é o dia 01/01/07, portanto, a Fiscalização pode retomar a análise de todo o crédito apropriado no período de 2007 a 2011, para a verificação da regularidade da fração do crédito do ativo apropriado e estorná-lo retroativamente àquela data se incorreto for o aproveitamento.

Logo, 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 do 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 243/2008, transcrita a seguir, onde a Superintendência de Tributação dessa Secretaria 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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Repita-se, não houve estorno integral de crédito de ICMS relativo aos exercícios anteriores a 2008. A glosa de créditos de ICMS, ainda que vinculados ao bem adquirido no exercício de 2006, considerado alheio à atividade do estabelecimento, recaiu exclusivamente sobre aproveitamento indevido de créditos nos exercícios de 2008 a 2011, exercícios esses não atingidos pela decadência.

Dessa forma, não resta caracterizada a decadência.

No mérito propriamente dito a primeira irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e bens utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento.

→ Dos Materiais de Uso e Consumo:

Os produtos considerados pela Fiscalização como materiais de uso e consumo do estabelecimento encontram-se relacionados na planilha de fl. 289, sendo que o seu local de aplicação, sua função no processo produtivo e a conta contábil a que pertencem foram identificados pelo próprio Contribuinte, por intermédio da planilha acostada à fl. 383 (fotos às fls. 436/437 e 658/661).

Os produtos cujos créditos foram estornados estão discriminados no quadro a seguir, onde consta a função desempenhada por cada produto, dentre outras informações prestadas pela Impugnante (período da glosa: 25/02/08 a 13/09/11 – fl. 289)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INFORMAÇÃO PRESTADA NA FASE ANTERIOR AO AUTO DE INFRAÇÃO - FL. 383					INFORMAÇÃO CONTIDA NA IMPUGNAÇÃO
PRODUTO	FUNÇÃO	CONTA PATRIMONIAL À QUAL O BEM PERTENCE	GRUPO AO QUAL A CONTA PERTENCE	CONTATO COM O PRODUTO?	
ROLO FACO	SUORTE E DIRECIONAMENTO DA CORREIA TRANSPORTADORA	MATERIAIS DE MANUTENÇÃO	DESPESAS	NÃO	UTILIZADO PARA GIRAR O TAMBOR DE LAVAGEM DO MINÉRIO DA BAUXITA. SUA APLICAÇÃO OCORRE DIRETAMENTE NA ETAPA DE BENEFICIAMENTO DA BAUXITA, ONDE O MATERIAL MANTÉM CONTATO DIRETO COMO O MINÉRIO, PROMOVEDO SEU DESGASTE
ROLETES	SUORTE E DIRECIONAMENTO DA CORREIA TRANSPORTADORA	MATERIAIS DE MANUTENÇÃO	DESPESAS	NÃO	UTILIZADOS NA SUSTENTAÇÃO DA CORREIA TRANSPORTADORA DE MINÉRIO BENEFICIADO. TEM A FUNÇÃO DE SUSTENTAR E MOVIMENTAR A CORREIA TRANSPORTADORA. O DESGASTE OCORRE PELO ATRITO ENTRE A CORREIA TRANSPORTADORA E O ROLETE CAUSADO PELO IMPACTO DIRETO DO MINÉRIO EM DECORRÊNCIA DE SEU PESO
ARAME SÓLIDO SOLDA MIG	ADIÇÃO DE METAL À JUNTA SOLDADA	MATERIAIS DE CONSUMO	DESPESAS	NÃO	ARAME PARA SOLDAGEM DE EQUIPAMENTOS E ESTRUTURAS METÁLICAS UTILIZADAS NO PROCESSO PRODUTIVO DA IMPUGNANTE
REATOR PHILIPS	ILUMINAÇÃO DE AMBIENTE	MATERIAIS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO	DESPESAS	NÃO	UTILIZADO PARA MANTER A ILUMINAÇÃO DURANTE AS ATIVIDADES DESEMPENHADAS NA UNIDADE INDUSTRIAL, SEJA NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO, BEM COMO NO PÁTIO DE ESTOCAGEM
GÁS ARGÔNIO	PROTEÇÃO ARCO SOLDAGEM	MATERIAIS DE CONSUMO	DESPESAS	NÃO	TAMBÉM UTILIZADO NO PROCESSO DE SOLDAGEM DE EQUIPAMENTOS E ESTRUTURAS METÁLICAS UTILIZADAS NO PROCESSO PRODUTIVO DA IMPUGNANTE
SEMENTE CRINDIUIVA	SEMENTES UTILIZADAS PARA A PRODUÇÃO DE	MATERIAIS AUXILIARES	DESPESAS	NÃO	NIHIL
CANTO CATTEPILLAR	CORTE DE MATERIAL ESTÉRIO E MINÉRIO DE BAUXITA	MATERIAIS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO	DESPESAS	SIM	FIXADO NA ESTRUTURA DA LÂMINA DO TRATOR E É UTILIZADO PARA CORTAR O MINÉRIO. SEU DESGASTE OCORRE, PORTANTO, ATRAVÉS DO CONTATO DIRETO COM A BAUXITA

As Instruções Normativas SLT nº 01/86 e 01/01 definem, para fins de direito a créditos do ICMS, os conceitos de “produtos intermediários” e “processo produtivo” das mineradoras.

Nesse sentido, a Instrução Normativa nº 01/01, assim estabelecia na sua vigência:

Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Art. 2º- Para efeitos de crédito no 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 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.

Por seu turno, de acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto

qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, 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.

Portanto, todo produto que não se enquadre no conceito acima (de produto intermediário) é considerado material de uso e consumo, que não geram direito a crédito do ICMS, assim como acontece com os bens alheios, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

No caso dos autos, o “Rolo Facó” e os “Roletes” são partes e peças que não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção, em contato físico com o produto em elaboração, nos termos definidos no inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, sendo caracterizados com materiais de uso e consumo.

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

Se pudesse ser aventada alguma ação particularizada, essencial e específica na linha de produção, em contato físico com o minério, esta ação seria desempenhada pelo tambor de lavagem do minério e pela correia transportadora e não pelo “Rolo Facó” e pelos “Roletes”.

Por seu turno, o “Arame Sólido Solda Mig” e o “Gás Argônio” devem ser classificados como materiais de uso e consumo, uma vez que não se integram ao novo produto e não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização, pois são utilizados, única e exclusivamente, para soldagem de equipamentos e estruturas metálicas.

Pela mesma razão (*não se integram ao novo produto e não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização*), o “Reator Philips” e a “Semente Crindiuva” também são considerados materiais de uso e consumo, pois o

reator é um mero componente elétrico utilizado para iluminação e a “semente” não tem sequer vinculação com o processo de extração/beneficiamento do minério.

Importa observar que os bens objeto acima enumerados não geram direito a créditos do ICMS, seja pela ótica da revogada IN nº 01/01, que considerava a movimentação interna do minério como parte integrante do processo de produção das mineradoras, previsão hoje inexistente, seja sob o enfoque da IN nº 04/13, atualmente vigente. Ou seja, a revogação da IN nº 01/01 não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

Isto porque, de acordo com a vigente Instrução Normativa SUTRI nº 04/13, são passíveis de aproveitamento de créditos do imposto na mineração (atividade primária) apenas os bens (integrantes do ativo) e as mercadorias empregados na extração e nas atividades a ela complementares, não industriais.

Entenda-se como atividades complementares, não caracterizadas como industriais, “a extração, a fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelletização, ativação, coqueificação, calcinação, desagramento, inclusive secagem, desidratação, filtragem, levigação, bem como qualquer outro processo, ainda que exija adição ou retirada de outras substâncias, desde que não resulte na descaracterização mineralógica das substâncias minerais processadas” (conceito da nº IN 03/13, não alterado).

Quanto ao “Canto Caterpillar”, conforme já mencionado nas preliminares, esta Câmara de Julgamento solicitou à Fiscalização que manifestasse sobre a sua utilização no processo produtivo da Empresa.

Atendendo à solicitação, a Fiscalização pronunciou-se (fls. 784/785), informando que retificou o crédito tributário, “considerando que o produto Canto Caterpillar – 8E9378, citado no item 1 da decisão, de fato, é um componente específico para a lâmina do equipamento ‘Buldozer de Lagartas’ – Mod. D6-T, entrando em contato direto com o minério e se exaurindo com a utilização diretamente na lavra. Contém, portanto, as características de produto intermediário. Modificou-se, dessa forma, o lançamento do crédito tributário, tendo sido elaborada a alteração de valores da peça fiscal acima mencionada.”;

Conclui-se, assim, com exceção do produto “Canto Caterpillar”, as exigências fiscais afiguram-se corretas, uma vez que estão respaldadas no art. 70, inciso III do RICMS/02.

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

(...)

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

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010:

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

→ **Dos Bens Alheios:**

Nos termos do § 1º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, não geram direito a créditos de ICMS as entradas de bens ou mercadorias utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento.

A Instrução Normativa nº 01/98, por meio do seu art. 1º, II, “c”, define como alheios à atividade do estabelecimento “os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e 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”.

De acordo com o relato da própria Impugnante, a atividade de mineração do estabelecimento autuado inicia-se com a atividade de lavra, que consiste na extração do minério (bauxita), onde ocorre a remoção planejada da vegetação e do solo orgânico da mina, seguida da retirada das camadas superficiais do solo (argilas e lateritas) que cobre a bauxita para que, enfim, seja possível extrair o referido minério.

Essa atividade é efetuada utilizando-se retroescavadeiras hidráulicas, que permitem que se explore o terreno de forma estratégica em diferentes profundidades, objetivando o melhor aproveitamento do minério disponível e com o menor impacto ambiental possível.

O minério extraído é então transportado para a planta de beneficiamento através da utilização de esteiras de transporte onde é preparado para que se torne adequado ao processamento posterior.

O beneficiamento do minério se dá por intermédio das seguintes atividades: (i) britagem, onde a bauxita sofre redução de seu tamanho; (ii) lavagem, onde a bauxita é segregada dos demais minérios, como a argila e a sílica; e (iii) homogeneização, onde a bauxita é disposta em pilhas e preparada para ser transportada para outro estabelecimento, onde a bauxita é utilizada na fabricação de alumínio.

Portanto, a atividade-fim da Autuada é a mineração, cujo processo produtivo se resume à extração, movimentação interna, beneficiamento e estocagem do minério (bauxita), nos termos definidos pelo art. 1º da Instrução Normativa nº 01/01 (art. 1º).

Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Assim, todo bem do immobilizado que não tenha participação intrínseca no processo de extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério é considerado alheio à atividade do estabelecimento.

No caso dos autos, foram considerados alheios à atividade de mineração os seguintes bens:

- Estufa (NF nº 045.560, de 11/04/06 - foto à fl. 624):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tem como função promover a secagem de amostras de bauxita, utilizadas em análises químicas laboratoriais necessárias para avaliação da qualidade do minério extraído.

Trata-se de bem que não participa diretamente de nenhuma etapa da produção (extração/beneficiamento do minério).

Pode ser considerado como um bem que participa de atividade integrada ao processo produtivo (laboratório de análises físico-químicas), não se encontrando, porém, intrinsecamente relacionado com a extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério.

- Veículos GM/S10 Colina e Camionete L200 (fotos às fls. 626 e 632):

Segundo a Impugnante, os veículos em questão têm como finalidade o transporte dos mecânicos/técnicos responsáveis pelo manuseio e manutenção do maquinário utilizado na mina de exploração da bauxita, mais especificamente na atividade de lavra.

A afirmação da Impugnante apenas confirma que a “S10 Colina” e a “Camionete L200” são veículos de apoio operacional (transporte de mecânicos/técnicos), não sendo utilizados, pois, em nenhuma das etapas do processo da mineração (extração, movimentação, beneficiamento ou estocagem do minério).

- Subsolador/Preparador de Solo Hidráulico (foto à fl. 628):

De acordo com a Impugnante, “*o referido bem é fundamental para a recuperação da área minerada, uma obrigação de toda empresa mineradora, definida pela legislação federal. O equipamento em apreço auxilia na descompactação do solo prejudicado pela atividade de lavra, promovendo a drenagem da água pluvial. Desta forma, o crédito sobre o referido bem jamais poderia sofrer glosa, uma vez que possui vínculo direto com seu processo produtivo, que somente pode ser levado adiante através do comprometimento da Impugnante em promover a recuperação do solo agredido por sua atividade”* (grifou-se).

Como se vê, o referido bem, ainda que essencial, por força de ordem legal (controle ambiental/recuperação do solo), não desenvolve qualquer ação no processo produtivo propriamente dito (extração/beneficiamento do minério), pois exerce apenas função auxiliar na recuperação do solo agredido pela atividade de mineração.

- Equipamento Móvel Multiflex 1 (“Caminhão Pipa” - foto à fl. 630):

De acordo com a própria Impugnante, “*o ativo em apreço contribui para a irrigação das estradas de acesso que conduz os funcionários e técnicos à área destinada à lavra da bauxita”*.

Trata-se, portanto, de veículo de apoio operacional, utilizado com a função de “molhar/irrigar” as vias de acesso à mina.

Portanto, todos os bens acima indicados (estufa, “S10”, camionete, subsolador/preparador de solo e “caminhão pipa”) devem ser considerados alheios à atividade do estabelecimento (veículos/equipamentos de apoio operacional ou apoio à atividade-fim), nos termos do art. 1º, II, “b” da Instrução Normativa nº 01/98, uma vez

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que não são utilizados na extração, no transporte interno, no beneficiamento ou na estocagem do minério.

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

(...)

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

(...)

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

Com relação à “Telecomunicação Fixa”, conforme demonstrado à fl. 278, foi estornada apenas uma parcela, no valor de R\$ 3,91, do crédito destacado na Nota Fiscal nº 015941, de 14/12/11 (R\$ 3,91 = R\$ 187,75 ÷ 48).

A Impugnante afirma que “*não promoveu a apropriação de crédito referente a este item*” e anexa cópias dos livros Registro de Entradas e de Apuração do ICMS para tentar comprovar sua afirmação.

Porém, o que se verifica é que a Impugnante equivocou-se em sua afirmação, pois, apesar de a Nota Fiscal nº 015941 ter sido escriturada “sem crédito” no livro Registro de Entradas (fl. 642), o aproveitamento ocorreu mediante sua escrituração no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (fl. 381).

Assim sendo, afigura-se correta a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, nos termos do art. 70, XIII do RICMS/02, que veda o aproveitamento do imposto a título de crédito, quando se tratar de entrada de bens utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento.

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.

A segunda irregularidade constante do Auto de Infração de aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em nota fiscal cuja primeira via não foi apresentada à Fiscalização, foi excluída do lançamento fiscal.

Em função da apresentação de cópia da 2ª via da Nota Fiscal nº 043.538, devidamente autenticada pelo Fisco paulista, promoveu a Fiscalização a retificação do crédito tributário, cujo valor remanescente encontra-se demonstrado às fls. 688/704.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o requerimento de juntada de substabelecimento. Também em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 786/797. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que ainda excluía as exigências relativas à “Estufa”, por força da decadência, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Eduardo Romano e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Soraia Brito de Queiroz Gonçalves. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 15 de abril de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.537/14/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000179228-18	
Impugnação:	40.010133029-06	
Impugnante:	Companhia Brasileira de Alumínio	
	IE: 518003208.01-95	
Proc. S. Passivo:	Romero Lobão Soares/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/11, face à constatação das seguintes irregularidades:

1. aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e bens utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento;
2. aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacado em nota fiscal cuja primeira via não foi apresentada ao Fisco. (Exigências canceladas pela Fiscalização).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada capituladas no art. 56, II e no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

A divergência com relação aos votos vencedores refere-se às exigências relativas a Estufa, pelos motivos expostos a seguir.

Conforme demonstrado na planilha acostada à fl. 287, a Fiscalização promoveu o estorno parcial do crédito relativo à Nota Fiscal nº 045.560, de 11/04/06, referente à aquisição de uma “Estufa”, considerada como bem alheio à atividade do estabelecimento autuado.

Foram estornadas as parcelas (1/48 mês) de crédito de ICMS apropriadas no período compreendido entre janeiro de 2008 e abril de 2010, vinculadas, porém, a bem do imobilizado, cuja aquisição ocorreu no exercício de 2006.

A Impugnante entende, entretanto, que o fato do crédito ser apropriado em parcelas não altera o termo *a quo* para a sua fiscalização, o qual deveria ser contado da data da entrada do bem no estabelecimento e do respectivo registro nos livros fiscais, e não da data de apropriação de cada parcela, uma vez que inexistiria na legislação qualquer dispositivo que autorize o procedimento fiscal.

Conclui, dessa forma, que o direito de o Fisco examinar as aquisições de bens do ativo imobilizado ocorridas no exercício de 2006 já estaria fulminado pela decadência, não sendo possível o lançamento dos valores supostamente devidos, em decorrência de aquisições ocorridas no referido período, por meio do Auto de Infração cuja ciência ocorreu somente em 07/11/12.

Para corroborar sua conclusão, a Impugnante transcreveu parte da resposta dada à Consulta de Contribuintes nº 226/2007 (fls. 720/721) que, a seu ver, afasta qualquer dúvida acerca da inequívoca decadência arguida.

Finaliza afirmando que “*eventual entendimento em contrário levaria à inovadora conclusão de que, com relação às notas fiscais de aquisição de ativo imobilizado, seria necessária a sua guarda pelo prazo de 6 anos [sic], ainda que o crédito integralmente registrado no CIAP estivesse disponível para fiscalização no mês da entrada e da apropriação da primeira parcela, o que não seria admissível, por total ausência de fundamento legal e razoabilidade*”.

Importante destacar que o caso tratado nos autos não se refere a qualquer tipo de lançamento extemporâneo de crédito por parte do Contribuinte, hipótese em que o marco inicial para contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN se deslocaria para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorresse a apropriação, pois inexistiria possibilidade de estorno, se não houver creditamento (o estorno somente poderia ser efetuado após o lançamento do crédito extemporâneo).

A título de exemplo, se determinado contribuinte adquirisse um bem em 2006 e não aproveitasse o crédito na época própria, mas lançasse este crédito, de forma extemporânea, em 2007, então o marco inicial do prazo decadencial se deslocaria para 01/01/08 (primeiro dia do exercício seguinte à apropriação extemporânea), expirando-se somente em 31/12/12.

Tratando-se de lançamento extemporâneo de crédito, o deslocamento do prazo decadencial independe de o documento fiscal relativo à aquisição ter sido ou não escriturado no livro Registro de Entradas na época própria, porém sem creditamento do imposto. O que importa, para fins de referência, é a data (exercício) em que o crédito extemporâneo é lançado.

Há que se fazer mais uma ressalva: se antes de decorridos os 48 (quarenta e oito) meses da aquisição, o Fisco estornar as parcelas já apropriadas e o contribuinte prosseguir com a apropriação das parcelas restantes, em relação a estas o prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte em que ocorrer a apropriação da primeira delas (das parcelas restantes), como se extemporânea fosse, pois, como já afirmado, o Fisco somente pode estornar aquilo que já foi apropriado.

Tais ressalvas, apesar de não exaustivas, foram feitas apenas para se enfatizar que a transferência ou não do *dies a quo* deve ser analisada em cada caso concreto, de acordo com suas especificidades.

No caso dos autos, o documento fiscal e o crédito relativo aos bens do imobilizado, adquirido no exercício de 2006, foram regularmente escriturados na época própria pela Impugnante e não houve autuação anterior glosando parte do crédito referente à nota fiscal em questão.

Muito embora o crédito seja apropriado em 48 (quarenta e oito) parcelas sucessivas, tal fato, por si só, não tem o condão de alterar o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, pois cada uma dessas parcelas, no caso dos autos, tem uma única origem: aquisição de bem destinado a compor o ativo imobilizado da empresa, realizada no exercício de 2006, com o regular registro, a tempo e modo, da documentação correspondente e dos respectivos créditos (parcelas).

Assim, no caso em apreço, tomando como referência a aquisição referente ao exercício de 2006, a contagem do prazo decadencial teve início em 01/01/07 e expirou-se em 31/12/11, data esta anterior à formalização do crédito tributário, que ocorreu em 08/11/12.

Entendimento equivalente demonstrou a Superintendência de Tributação ao exarar a Consulta de Contribuintes nº 226/07, na qual firma entendimento de que o direito ao crédito pelo contribuinte conta-se a partir da data de aquisição dos bens e que, ultrapassado o prazo de 5 (cinco) anos, não tem ele direito às parcelas que se estenderam ao prazo decadencial. Eis a consulta em seu inteiro teor:

Consulta de Contribuinte nº 226/2007

Ementa:

“ICMS – CRÉDITO – ATIVO PERMANENTE – APROPRIAÇÃO – DECADÊNCIA – Para efeitos de contagem do prazo decadencial para aproveitamento de crédito relativo à aquisição de bem destinado ao ativo permanente, deverá ser considerada a data de emissão do documento fiscal relativo ao bem adquirido, nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96.”

EXPOSIÇÃO:

“[...]”

Afirma que, em virtude de que o direito ao abatimento, sob a forma de crédito, do imposto relativo às entradas de bens destinados ao ativo permanente ser postergado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, nos termos do art. 66, § 3º, inciso I, do RICMS/2002, entende que a prescrição do seu direito ao creditamento somente ocorre em relação a cada parcela, não tendo aplicação o disposto no art. 67, § 3º, do mesmo RICMS, por constar explicitamente em seu caput ressalva quanto ao disposto no art. 66, § 3º, inciso I.

Como a data inicial do prazo prescricional somente começa a contar a partir do momento em que o direito pode ser exercido, em relação ao crédito do ativo permanente a prescrição ocorrerá por parcela a contar da data do surgimento desse direito.

[...]

Entende que, assim como fica resguardado ao Fisco o direito de fiscalizar a correta apropriação das parcelas do crédito de ICMS relativo aos bens destinados ao ativo pelo prazo de 05 (cinco) anos contados da data de sua entrada, também em relação ao direito do contribuinte de creditar-se das parcelas não apropriadas na época própria considera-se iniciado o prazo prescricional no mês em que a parcela poderia ter sido creditada.

Isso posto, formula a seguinte

CONSULTA:

1 – Está correto seu entendimento quanto ao prazo prescricional do crédito relativo ao ativo permanente?

[...]

RESPOSTA:

1 – O entendimento da Consulente não está correto.

O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento fica condicionado ao atendimento das disposições contidas na legislação tributária. Deverá ser observada especialmente a norma estabelecida no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, com nova redação dada pela Lei Complementar nº 102/00, disciplinada no § 3º do art. 66, e nos §§ 7º a 10 do art. 70, todos da Parte Geral do RICMS/2002.

O aproveitamento do crédito deverá ser efetuado à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, por determinação contida no inciso I, § 5º, art. 20 da Lei Complementar supracitada, observados os requisitos previstos no § 5º do referido art. 66.

Para efeitos de contagem do prazo decadencial quinquenal, deverá ser considerada a data de emissão do documento fiscal relativo ao bem adquirido, nos termos do parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96. O fato do creditamento ter-se iniciado a destempo ou da apropriação ser parcelada não autoriza mudança no marco inicial de contagem do prazo decadencial.

Verificado o direito ao crédito, a Consulente poderá efetuar a apropriação extemporânea, desde que dentro do prazo decadencial, observada a legislação tributária, especialmente o disposto no § 2º, art. 67, Parte Geral do RICMS/2002.

[...]” (Grifou-se)

Dessa forma, resta caracterizada a decadência em relação à Nota Fiscal nº 045.560, de 11/04/06 (aquisição de “Estufa”), motivo pelo qual devem ser canceladas as exigências fiscais a ela correspondentes.

Sala das Sessões, 15 de abril de 2014.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**

CC/MG