

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.976/16/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000300491-71
Impugnação: 40.010138652-42
Impugnante: Unical-União Produtora de Cal Ltda.
IE: 001019597.00-39
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais destinados ao uso ou consumo, cujas notas fiscais de aquisição foram lançadas no CIAP ou diretamente no livro de Registro de Entradas, contrariando, portanto, o previsto no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda a apropriação de tais créditos. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Acusação fiscal de que a Autuada, no período de agosto de 2010 a novembro de 2014, aproveitou indevidamente créditos do imposto relativos a entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo, cujos créditos do imposto foram lançados no CIAP (Anexos 2 e 4) ou lançados diretamente no livro de Registro de Entradas (Anexos 2, 3A e 3C) - item 1 “a” e “b” do AI.

Constatou-se, ainda, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS escriturados no CIAP devido à apuração incorreta do coeficiente de creditamento do imposto, de acordo com os Anexos 2, 5 e 6 - item 2 do AI (irregularidade excluída pela Fiscalização na reformulação do crédito tributário).

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação e da Multa Isolada capitulada respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 253/277.

Pede a Impugnante a realização de prova pericial apresentando os quesitos de fls. 275/276 e nomeando Assistente Técnico.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

São anexados aos autos “Apresentação Processo Produtivo” (fls. 299/308) e Quadro Sintético Operações de Saídas (fls. 310/311).

Da reformulação do crédito tributário

Acatando parcialmente as alegações da Defesa, a Fiscalização emite o Termo de Rerratificação do Lançamento de fls. 318/319, oportunidade na qual acata os coeficientes de creditamento levantados pela Impugnante, ocasionado a exclusão das exigências fiscais do item 02 do AI e diminuição dos valores dos créditos objeto da glosa no item 1 “a” do AI.

São anexados aos autos, os Anexos 2, 4, 5A, 5B e DCMM (fls. 320/334) alterados em razão do acatamento parcial das alegações da Defesa.

É reaberta vista dos autos ao Sujeito Passivo, que não se manifesta.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 340/368, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência parcial do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 372/402, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar de Requerimento de Prova Pericial

A Impugnante requer a realização de prova pericial, às fls. 275/276, indicando Assistente Técnico e formulando os seguintes quesitos:

1 - A contribuinte escriturou os créditos de ICMS objeto do lançamento fiscal nos livros Registros de Entradas, livro Registro de Apuração do ICMS e livro CIAP? Essas informações eram periodicamente consolidadas para entrega da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI). Entre a data de registro das notas fiscais de aquisições das mercadorias a respectiva data de intimação do Auto de Infração verifica-se período superior a 05 (cinco) anos a contar de cada lançamento? Esclarecer.

2 - Descreva minuciosamente o processo produtivo do estabelecimento, desde o início até a última etapa de operação.

3 - Para os créditos de ICMS escriturados no CIAP reputados alheios a atividade do estabelecimento, indicar a respectiva conta contábil que houve o lançamento no ativo imobilizado, detalhando-a.

4 - Especificar esses bens do ativo imobilizado indicados nessas contas do ativo imobilizado, agrupando-os de acordo coma fase/etapa de utilização no processo produtivo descritos no item 2.

5 - Os lançamentos contábeis na Conta de Ativo dos bens e mercadorias escriturados no livro CIAP são compatíveis com as regras contábeis? Justificar.

6 - Pode ser dito que esses bens integram a atividade operacional da Contribuinte? Justificar.

7 - Todos os gastos com a fase pré-operacional da empresa mantêm vinculação com os resultados futuros de atividade tributada pelo ICMS?

8 - É possível operacionalizar o alto forno até a obtenção do produto final da Contribuinte sem as partes reputadas como bens alheios ou de uso e consumo? Justificar.

9 - As mercadorias empregadas no processo industrial na condição de produto intermediário *lato sensu* pela Contribuinte são essenciais e indispensáveis ao processo industrial para obtenção da cal?

10 - As mercadorias mencionadas no item anterior sofrem desgaste durante o processo industrial, exigindo substituição periódica? Justificar.

11 - Essas mercadorias são computadas como custos de produção?

12 - A Contribuinte, no período autuado, praticou saídas isentas ou não-tributadas?

No primeiro, terceiro e quinto quesitos pretende a Impugnante ver respondidos questionamentos acerca da forma da escrituração fiscal/contábil dos materiais cujos créditos foram estornados e a data da sua escrituração. Contudo, tais indagações não são controvertidas nos presentes autos e não dependem da análise de um *Expert*, bastando que se analise a documentação acostada nos anexos ao Auto de Infração.

Com o segundo quesito pretende a Impugnante que o Perito descreva a atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado.

Tal resposta não demanda a análise de um *Expert*, uma vez que também não há discordância entre o Fisco e Autuada acerca da atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado e foram acostados aos autos informações do Contribuinte acerca das funções/etapas do processo produtivo desenvolvido pela empresa autuada. Acrescenta-se que tal resposta também não demandaria a análise pericial.

Os demais quesitos dizem respeito à aplicação/importância dos materiais nas atividades desenvolvidas pela empresa atuada.

Entretanto, não se constata nos presentes autos divergência no tocante à finalidade dos materiais/bens objeto do estorno de créditos do imposto, mas sim quanto à legitimidade dos créditos dos bens/materiais objeto do estorno dos créditos do imposto.

E, ainda, considerando as informações prestadas nestes autos, especialmente as informações da própria empresa atuada acerca dos materiais objeto do estorno de créditos do imposto, torna-se dispensável a realização de prova pericial, sendo as indagações supridas por outras fontes de informações.

Nesse caso, como em tantos outros, não se constata divergência na identificação do produto e sua função, mas apenas na aplicação do direito no momento de conceituar tais produtos como material de uso e consumo ou produto intermediário/ativo permanente alheio e não alheio. E as informações contidas nos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Ademais, vale dizer que a essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas **não** a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos como materiais de uso e consumo do estabelecimento e de bens alheios.

Aliás, a imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem justifica-se em razão da sua imprescindibilidade, pois **não** seria adquirido se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da Lei Complementar nº 87/96, da Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito de crédito de ICMS. Portanto, é imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Como será esclarecido na fase de mérito, o direito ao crédito do imposto está subordinado às hipóteses previstas na legislação tributária e não ao fato de determinado bem ser ou não essencial ou imprescindível.

No tocante ao quesito de nº 12, nota-se que ele se refere ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS em razão da apuração incorreta do coeficiente de creditamento do imposto, irregularidade cujas exigências fiscais foram excluídas do presente lançamento conforme Termo de Rerratificação do Lançamento. Assim, tal quesito perdeu seu objeto.

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial requerido, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

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

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Do Mérito

Conforme relatado, a acusação fiscal é de que a Autuada, no período de agosto de 2010 a novembro de 2014, aproveitou indevidamente créditos do imposto relativos a entradas de materiais caracterizados como de uso e consumo, cujos créditos do imposto foram lançados no CIAP (Anexos 2 e 4) ou lançados diretamente no livro de Registro de Entradas (Anexos 2, 3A e 3C) - item 1 “a” e “b” do AI.

Exigência de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Relembra-se que as exigências fiscais relativas ao aproveitamento indevido de créditos de ICMS escriturados no CIAP devido à apuração incorreta do coeficiente de creditamento do imposto, de acordo com os Anexos 2, 5 e 6 - item 2 do AI, foram excluídas pela Fiscalização em razão do acatamento das alegações defensórias em relação ao citado item.

Da alegação de decadência

De modo preambular, requer a Defesa a aplicação do disposto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN, de modo a ver configurada a decadência, obstando o lançamento realizado pela Fiscalização com relação aos créditos de ICMS registrados no LRE no período de 26/02/08 a 29/07/10, uma vez que a intimação do Auto de Infração - AI deu-se no dia 30/07/15.

Aduz, ainda, a Impugnante, caso afastada a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, que o termo final para a revisão fiscal dos lançamentos correspondentes às entradas escrituradas entre 02/08/08 a 31/12/08 dar-se-ia em 31/12/14, em obediência a norma contida no art. 173, inciso I do CTN.

Sustenta a Impugnante que a alegação fiscal de que o termo de início da contagem do prazo decadencial poderia se dar no momento da apropriação da parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) do crédito de ICMS do ativo imobilizado no livro de Registro de Apuração do ICMS não procede, pois por força normativa (arts. 167 e 168 do RICMS/02) os lançamentos integrais dos créditos de ICMS dos ativos imobilizados foram realizados por ocasião das entradas dos mesmos no estabelecimento do contribuinte.

E que a LC nº 87/96, no seu art. 23, determina que o limite temporal de 05 (cinco) anos para a apropriação do crédito do imposto conta-se a partir da emissão do documento fiscal (entrada do ativo permanente no estabelecimento), sendo que, por ocasião de cada uma daquelas operações, constou na coluna observações do LRE tratar-se de “Ativo Imobilizado- ICMS a ser apropriado”, cujo controle foi realizado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no Livro *Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP)*...”. Acresce que tal procedimento foi efetuado em observância ao que dispõe o art. 204 do RICMS/02.

Sem razão à Defesa, pois, no caso em exame, não se verifica a ocorrência da decadência de o Fisco lançar parcela do crédito tributário ora exigido, conforme se verá.

Consta dos autos que os referidos créditos do imposto estornados referem-se às parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) apropriadas no período fiscalizado (01/08/10 a 30/11/14), conforme consta no Anexo 4 – fls. 87/88, mas dizem respeito às aquisições realizadas no período de 26/02/08 a 19/09/13 (vide Anexo 8B e 8C - fls. 103/104).

Primeiramente, destaca-se que não procede a tese defensiva de aplicação da contagem do prazo decadencial conforme o disposto no art. 150, §4º do CTN.

Ressalta-se que este Conselho tem decidido, reiteradamente, em situações semelhantes, que a decadência é regida pela norma posta no art. 173, inciso I do CTN, o qual determina que o prazo decadencial de cinco anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Cita-se, a título de exemplo, os Acórdãos de nºs 20.290/13/2ª e 21.275/14/3ª.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) também vem decidindo no sentido de se aplicar, para o aproveitamento indevido de créditos, o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN. Veja-se:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. AUSÊNCIA DE QUALQUER UM DOS VÍCIOS ELENCADOS NO ART. 535 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE EFEITOS INFRINGENTES.

1. CONFORME CONSIGNADO NO ACÓRDÃO EMBARGADO, A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

(...)

EDCL NO AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG (2010/0112996-4) RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

Assim, cabe destacar que a decadência incide sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, art. 173 do CTN.

Vale destacar que o ICMS relacionado a bens/materiais que foram destinados ao ativo imobilizado e/ou escriturados de tal forma 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 imobilizado ou escriturados dessa forma, 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 do RICMS/02, e a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Conforme se depreende dos autos os materiais/bens objeto do estorno dos créditos do imposto em exame (**irregularidade 01 “a” do Auto de Infração – AI**) foram adquiridos a partir do exercício de 2008 e foram aplicados na montagem de projetos que iniciaram a atividade no decorrer deste exercício.

Dessa forma, nos termos do disposto no já mencionado art. 173, inciso I do CTN, a decadência opera sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte **àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado**, no caso, a partir da apropriação de cada parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) dos créditos do imposto apropriadas.

No caso em exame, verifica-se que há uma transferência do marco inicial da contagem do prazo decadencial para o mês que em ocorreu a apropriação da parcela dos créditos do bem lançado como imobilizado, ou seja, o prazo de 05 (cinco) anos deve ser contado a partir do mês em que ocorreu a referida apropriação e, não, como quer a Impugnante, na data de aquisição dos materiais.

Em síntese, no caso dos autos cujos créditos do imposto estornados foram lançados no RAICMS a partir do exercício de 2010, o marco inicial da decadência, que se encerra em 31/12/15, é o dia 01/01/11, podendo a Fiscalização retomar a análise de todo o crédito escriturado no LRE no período anterior, verificando a regularidade da fração do crédito do ativo apropriado (RAICMS) 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 verificar a aplicação da legislação tributária e, uma vez detectada a apropriação indevida de créditos de ICMS providenciar o estorno do ICMS sobre as parcelas apropriadas em períodos ainda não atingidos pela decadência.

Portanto, não depende, para efeito da decadência, quando ocorreu a escrituração no LRE, como defende a Impugnante, mas as parcelas efetivamente lançadas no RAICMS (que podem ter mais de cinco anos desde a escrituração no LRE, como por exemplo, como era previsto na legislação tributária em relação à fase pré-operacional).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroboram o entendimento ora externado várias decisões deste Conselho de Contribuintes, dentre as quais se destaca a seguinte:

ACÓRDÃO: 21.483/14/1ª

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.

(...)

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). (PG5).

(...)

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. (PG.8).

Assim, não ocorreu a decadência do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário relativo às parcelas do imposto estornadas, apropriadas a partir do exercício de 2010, uma vez que a Autuada foi intimada da lavratura do Auto de Infração em 30/07/15 (fls. 10).

Passa-se à análise das irregularidades constantes do lançamento.

Itens 1 “a” e 1 “b” do Auto de Infração - AI: Do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a entradas de materiais caracterizados pela Fiscalização como de uso e consumo do estabelecimento:

O item 01 “a” do AI cuida do aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a entradas de materiais caracterizados, pela Fiscalização, como de uso e consumo do estabelecimento, cujos créditos do imposto foram lançados no CIAP.

As exigências e os bens/materiais objeto deste item do lançamento estão indicados nos seguintes Anexos ao AI e também na mídia eletrônica de fls. 252:

- Anexo 4 – Demonstrativo do Crédito Apropriado no LRAICMS (fls. 86/88) – após a reformulação do crédito tributário às fls. 330;

- Anexos 5A e 5B – Créditos de ICMS sobre materiais de uso e consumo aproveitados indevidamente (fls. 89/93), após a rerratificação do lançamento, na qual a Fiscalização acatou os coeficientes de creditamento levantados pela Autuada, esse demonstrativo foi colacionado novamente às fls. 331/332, com as devidas alterações;

- Anexo 7 – CIAP sintético - informações extraídas do SPED (fls. 99/100);

- Anexo 8 – (Planilhas 8A, 8B e 8C) Tabelas de irregularidades, Valor estornado por item – CIAP e Efeitos dos estornos (fls. 95/131);

- Anexo 9 – CIAP – Classificação efetuada pelo contribuinte dos itens registrados no CIAP – amostragem (fls. 110/114);

- Anexo 10 – (Planilhas 10A, 10B e 10C) – informações constantes do CIAP extraídas do SPED Fiscal (fls. 115/119);

- Anexo 11 – Folhas do livro de Registro de Apuração do ICMS contendo o resumo da apuração do imposto - folhas do CIAP (fls. 120/210).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os créditos do imposto objeto de glosa neste item do lançamento foram lançados na escrita fiscal da Autuada fracionados à razão de 1/48 por mês.

Reitera-se que os materiais que foram considerados pela Fiscalização como de uso e consumo do estabelecimento no item 01 “a” do AI encontram-se identificados no demonstrativo de fls. 103 e 104 (Anexos 8A e 8B).

Tais demonstrativos trazem a descrição dos materiais/bens objeto do estorno dos créditos do imposto, o local/função de aplicação. Todas as informações constantes dos mencionados demonstrativos acerca da utilização dos referidos materiais foram apresentadas pela própria empresa autuada em atendimento à intimação fiscal de fls. 16/18.

Já o item 01 “b” do AI versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a entradas de materiais caracterizados, pela Fiscalização, como materiais de uso e consumo do estabelecimento, lançados diretamente no livro de Registro de Entradas (LRE).

Os materiais objeto do estorno dos créditos neste item e as exigências fiscais encontram-se relacionados nos Anexos 3A, 3B e 3C – Demonstrativos Créditos do imposto estornados LRE (fls. 35/85);

No Anexo 12 constam, por amostragem, folhas do livro de Registro de Entradas contendo as notas fiscais que tiveram o crédito de ICMS parcial ou totalmente estornado pela Fiscalização (fls. 211/232).

Informa a Impugnante que a atividade da empresa autuada é a industrialização, o comércio e o transporte rodoviário de cal, a exploração e o aproveitamento de jazidas minerais em todo o território nacional e sua comercialização (CNAE-F 23.92.3-00).

Diz que a maioria dos itens cujos créditos do imposto foram nestes autos estornados também foi objeto de estorno de outras parcelas apropriadas no PTA nº 01.000250941-12.

Explica que os créditos de ICMS glosados no item 1 “a” do AI decorreram de aquisições de mercadorias empregadas no forno de calcinação que compõe a conta do ativo imobilizado da Contribuinte, como definido pelos arts. 178 e 179 da Lei nº 6.404/76, e foram registradas contabilmente na conta 112.04.10 – almoxarifado (compras até 31/12/08) – ou na conta contábil 12401020001 – forno de calcinação (compras a partir de 01/01/09).

E que, em síntese, é possível afirmar que todas as aquisições efetuadas foram para montagem e melhoria de performance do forno de calcinação, que foram lançadas sob a mesma rubrica em conta contábil do ativo imobilizado. E, também afirma a Impugnante ser comum que a montagem de determinado bem do ativo imobilizado seja executada em período superior a 24 (vinte quatro meses).

Sustenta que os créditos do imposto glosados foram apropriados na forma da lei (arts. 19, 20 e 32, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, c/c o art. 155, § 2.º, incisos I, II e XII da Constituição Federal).

Defende que os itens cujos créditos de ICMS foram estornados (item 01 “a” do AI), sob a alegação de se caracterizarem como bens alheios a sua atividade, são de fato bens integrantes do seu ativo permanente, e de acordo com a Lei Complementar nº 87/96, eles têm o seu aproveitamento de crédito do imposto assegurado.

Registra a Impugnante que o forno de calcinação, embora possa ser compreendido por partes para o processo industrial, que consiste na transformação do calcário (NCM 2521.00.00) em cal virgem (NCM 2522.10.00), a sua operacionalização ocorre de forma integrada e unificada, por conseguinte, não pode ser compreendido por partes para efeito de crédito de ICMS.

Ressalta que o Ativo Permanente é composto “*por todos aqueles bens e mercadorias destinados à conta contábil com definição dada pela Lei 6.404/1976*” e que o seu “*conteúdo e alcance não estão susceptíveis de alteração pela lei tributária, pelo o que dispõe o art. 110 do Código Tributário Nacional*”.

Explica que durante o período de execução todos os insumos adquiridos são alocados para o centro de custo do bem e lançados na conta contábil do ativo imobilizado em operação ao término da montagem do bem do ativo imobilizado.

Diz que à luz do disposto no art. 183, §2º da Lei nº 6.404/76 e dos arts. 305 e 325 do RIR/99, as mercadorias constantes do item 01 “a” do Auto de Infração foram contabilizadas, inegavelmente, como ativo imobilizado. E que faz jus ao crédito de ICMS a elas relativo nos termos do disposto no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que o conceito de ativo imobilizado, para efeito de créditos de ICMS, deve ser compreendido exclusivamente sob a ótica dos lançamentos contábeis e que a legislação do imposto não dispõe de conceito específico sobre o tema, e nem pode dispor, uma vez estar limitada pelo disposto no art. 110 do CTN.

Entende estar configurado, de forma inequívoca, o seu direito em manter a escrituração do crédito de ICMS dos bens do ativo apropriados no livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

No tocante aos créditos de ICMS lançados integralmente no LRE – item 01 “b” do AI, defende a Impugnante, em síntese, que eles se referem a mercadorias compreendidas como produtos intermediários, cuja apropriação do respectivo crédito de ICMS realmente deveria ser em parcela única. E que o creditamento do imposto relativo a partes e peças de máquinas e equipamentos respalda-se na Instrução Normativa SLT nº 01/86 (inciso V).

Conclui a Impugnante que é indiscutível o direito aos créditos de ICMS das mercadorias, mesmo naquelas hipóteses de peças de reposição para máquinas, veículos e equipamentos, em conformidade com a citada IN.

No entanto, ao contrário das alegações da Defesa, os produtos objeto de estorno de créditos nos presentes autos não geram direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

Nesse sentido, cabe destacar, inicialmente, que o art. 66, inciso V do RICMS/02 e os §§ 3º a 6º do citado dispositivo disciplinam o aproveitamento de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

créditos de ICMS relativos a produtos intermediários e a bens do ativo imobilizado, inclusive das partes e peças empregadas em bens do ativo, da seguinte forma:

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

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

b) 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;

(...)

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

Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

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

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

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

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

Por outro lado, o art. 70, inciso III, veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento:

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;"

Quanto aos produtos intermediários, sua conceituação foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT n° 01/86.

De acordo com a citada Instrução Normativa, 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 à linha de produção, 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.

Instrução Normativa n° 01/86

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Corroborar esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894-4 que foi assim emendada:

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.” (GRIFOU-SE)

Como exceção à última regra, a mesma Instrução Normativa esclarece que são considerados “produtos intermediários” 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.

Instrução Normativa nº 01/86

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.” (Grifou-se)

No caso do presente processo, as partes e peças, como se infere dos demonstrativos constantes dos presentes autos, são típicas de manutenção periódica, não exercendo, portanto, atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, sendo caracterizadas como materiais de uso e consumo.

Além disso, a Impugnante não trouxe aos autos comprovação de que a substituição dessas partes e peças tenha resultado em aumento da vida útil dos bens em que foram empregadas, não se aplicando, pois, ao presente caso, o disposto no art. 66, § 6º do RICMS/02.

Cabe lembrar que este Conselho sempre adotou a citada condição (aumento da vida útil do bem) para concessão de créditos relativos a partes e peças (dentro do conceito de imobilizado), mesmo antes da previsão regulamentar, conforme demonstra, a título de exemplo, o Acórdão nº 2.927/04/CE, *in verbis*:

ACÓRDÃO 2.927/04/CE:

“... PELAS CARACTERÍSTICAS DAS MERCADORIAS, ELAS FORAM ADQUIRIDAS PARA MANTER OS BENS EM BOAS CONDIÇÕES DE USO (MANUTENÇÃO) E PARA REPAROS, A FIM DE QUE ELES VOLTEM A TER BOAS CONDIÇÕES DE USO.

AS MERCADORIAS ADQUIRIDAS NÃO ATENDEM A NENHUM DOS REQUISITOS QUE LHE ENQUADREM COMO BEM CAPITALIZÁVEL, OU SEJA, NÃO AUMENTAM O TEMPO DE VIDA ÚTIL DO BEM, EM PRAZO SUPERIOR A UM ANO; NÃO AUMENTAM SUA CAPACIDADE DE PRODUÇÃO; NÃO REDUZ SEUS CUSTOS DE OPERAÇÃO; NEM TAMPOUCO CONTRIBUEM PARA O AUMENTO DOS BENEFÍCIOS GERADOS PELO BEM...” (GRIFOU-SE)

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

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

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

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

Esclareça-se que o fato de determinado bem ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte não assegura sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/86, pois há produtos que são utilizados na linha central de produção, mas que são considerados materiais de uso e consumo.

O critério da “utilização na consecução da atividade econômica” é condição necessária, embora não suficiente, para determinação se determinado bem, integrante do ATIVO IMOBILIZADO, é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa nº 01/98.

Além disso, não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, condição esta que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

O mesmo se aplica aos bens passíveis de imobilização, ou seja, não basta que sejam utilizados na consecução da atividade econômica, e sim que exerçam ação intrínseca no processo de produção, nos termos do art. 1º, inciso II, “c” da Instrução Normativa nº 01/98 (participação intrínseca na industrialização de cal, no caso da Impugnante).

A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados como de uso e consumo e em ativo permanente não alheios.

Aliás, a imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da LC nº 87/96, Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito a crédito de ICMS. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Assim, apesar de todos os seus argumentos, a Impugnante não trouxe aos autos qualquer prova que pudesse contraditar o feito fiscal, ou seja:

→ Não indicou, de forma expressa e comprovada, nenhuma parte/peça que atenda ao disposto no inciso V da IN nº 01/86 ou qualquer outro produto que se enquadre no conceito de produto intermediário (produto consumido imediata e integralmente, no curso da industrialização), nos termos definidos na referida instrução normativa;

→ Não especificou PARTES/PEÇAS que pudessem ser enquadradas no art. 66, §§ 5º e 6º do RICMS/02.

Aliás, as características dos produtos objeto da autuação, bem como suas aplicações e funções, deixam clara a sua caracterização como materiais de uso e consumo ou como bens/serviços alheios à atividade do estabelecimento, devendo-se se entender como alheios aqueles não utilizados na industrialização de cal, que é a atividade da Impugnante.

Conforme consta da planilha de fls. 13 (Anexo 8B - Valor estornado por item – CIAP), os materiais cujos créditos do imposto foram estornados no item 01 “a” destes autos foram os seguintes (*foram suprimidas colunas da planilha original*):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais

CIAP - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente

Consistência Quanto ao Direito ao Crédito - Material Destinado ao Uso e Consumo - Valor Estornado no CIAP por Item

Empresa : UNICAL - UNIAO PRODUTORA DE CAL LTDA

CNPJ : 08.175.256/0001.41

Inscr. Estadual : 00.1019597.00.39

Período - 01/08/2010 a 30/11/2014

Bem/Componente					Localização	Função	Vida Útil	Descrição Conta Contábil
Código	Descrição	Data	Mês registro 1.ª parcela	N.º parcelas excluídas				
00052301	CARTUCHO P/SOLDA N.32	26/02/2008	fev-08	18	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00052401	CARTUCHO P/ SOLDA N.90	26/02/2008	fev-08	18	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00132101	CARTUCHO P/SOLDA N.32	20/08/2008	ago-08	24	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00132201	CARTUCHO P/ SOLDA N.90	20/08/2008	ago-08	24	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00132301	DISCO ALUMIN. DIAM. 18	20/08/2008	ago-08	24	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00132401	PALITO IGNITOR IGNEX - CX COM 20 UNIDADE	20/08/2008	ago-08	24	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00134501	TINTA RAL 7000 CINZA ESMALTE SINTETICO	05/09/2008	set-08	25	140200 - MECANICA	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00137801	ABRACADEIRA 1" TIPO D - CUNHA	11/09/2008	set-08	25	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00139401	TINTA AMARELO SEGURANCA - 18 LITROS - ES	16/09/2008	set-08	25	140200 - MECANICA	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00140601	CHAVE TELEMECANIQUE XCK-M106 FIM DE CURS	18/09/2008	set-08	25	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00147101	CHAVE SIEMENS 3NP 4070 160A SECCIONADORA	23/10/2008	out-08	26	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00148201	COTOVELO 1/2" BSP GALV. 90º	30/10/2008	out-08	26	140400 - AUTOMACAO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00150301	SIKADUR 32 (A + B) COM 1 KILO	16/12/2008	jan-09	29	140200 - MECANICA	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FORNO DE CALCINACAO
00150501	FABRICACAO DE EQUIPAMENTOS CF. DESENHO	10/08/2009	ago-09	36	120301 - BENEFICIAMENTO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FERRO E ACO
00150601	FABRICACAO DE EQUIPAMENTOS CF. DESENHO	27/08/2009	ago-09	36	140200 - MECANICA	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	FERRO E ACO
00151401	CHAVE SELECIONADORA EM CAIXA S/FUSIL 3	16/10/2009	out-09	38	120301 - BENEFICIAMENTO	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	MATERIAL ELETRICO
00154001	SENSOR DE POSICAO PARA ALTA TEMPERATURA	31/12/2010	jan-11	47	120101 - FORNO HORIZONTAL	INSTALACOES INDUSTRIAIS	60	MATERIAL ELETRICO
00157601	ESTICADOR G X OLHAL - 7/8 X 8	22/02/2012	jun-12	30	120301 - BENEFICIAMENTO	CONSTRUCAO CORREIA 583.TC7	60	FERRAGENS
00158701	CHAVE FIM DE CURSO ZV12H 50011/11Y030/02	08/03/2012	jun-12	30	120301 - BENEFICIAMENTO	CONSTRUCAO CORREIA 583.TC7	60	MATERIAL ELETRICO
00161301	JUNTA DE DILATACAO	30/04/2012	ago-12	28	120201 - MOAGEM DE COQUE	FABRICACAO DE TUBULACAO DE GAS	60	TRANSPORTADORES
00161601	PARAFUSO SX NC RT GR5 1/2X2.1/4	17/05/2012	ago-12	28	120201 - MOAGEM DE COQUE	FABRICACAO DE TUBULACAO DE GAS	60	FERRAGENS
00161801	ARR LISA F436 1/2	17/05/2012	ago-12	28	120201 - MOAGEM DE COQUE	FABRICACAO DE TUBULACAO DE GAS	60	MATERIAL ELETRICO
00161901	FLANGE 880X767 DO DUTO DE GAS QUENTE	28/05/2012	ago-12	28	120201 - MOAGEM DE COQUE	FABRICACAO DE TUBULACAO DE GAS	60	TRANSPORTADORES
00162101	MANTA LA ROCHA CT 64KG/M3 50X1200X2000MM	31/08/2012	ago-12	28	120201 - MOAGEM DE COQUE	FABRICACAO DE TUBULACAO DE GAS	60	MATERIAIS DE VEDACOES
00162401	CATALIS COLLOID-A-TRON 4"	31/10/2012	out-12	26	120101 - FORNO HORIZONTAL	FILTRAR A AGUA DOS MANCAIS	60	FILTROS
00162501	CATALIS SCALETRON BSP 1 1/4"	31/10/2012	out-12	26	120101 - FORNO HORIZONTAL	FILTRAR A AGUA DOS MANCAIS	60	FILTROS
00163701	DOSADOR SCHENCK	31/07/2013	jul-13	17	120301 - BENEFICIAMENTO	CONTROLAR A TEMPERATURA	60	FERRO E ACO
00164201	FABRICACAO CHAPAS DE EMENDAS TV 01,CHINC	19/09/2013	mar-14	9	120301 - BENEFICIAMENTO	MONTAGEM DE ESTRUTURA	60	FERRO E ACO

20.976/16/2ª

17

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se do demonstrativo retro que várias das mercadorias autuadas são basicamente destinadas à montagem de instalações industriais, materiais elétricos (estes também objeto de estorno de créditos do imposto no item 01 “b”), ferragens, dentre outros, notadamente materiais de construção civil.

A Impugnante tangencia que as obras de construção civil compõem o próprio equipamento (forno de calcinação), sendo parte integrante deste e absolutamente essencial ao seu funcionamento.

No tocante aos itens que foram objeto de estorno de créditos do imposto lançados no item 01 “a” destes autos, importante ressaltar que a Fiscalização, ao responder a diligência da Assessoria do CC/MG nos autos do PTA de nº 01.000250941-12, de mesma sujeição passiva dos presentes autos, referentes a estornos de parcelas de créditos do imposto apropriadas em 2009, no qual se estornou parcela de créditos de imposto de alguns dos itens objeto de glosa nestes autos, deixou consignado o seguinte:

- que não procede a alegação da Defesa de que todos os bens e materiais adquiridos pelo contribuinte durante a fase pré-operacional foram destinados à montagem do forno de calcinação, pois parcela destes materiais foi empregada na montagem da fábrica;

- que do total de R\$ 4.663.085,17 de créditos de ICMS relativos a Ativo Imobilizado registrados no CIAP, no período de março de 2007 a novembro de 2014, apenas R\$ 1.325.224,09 foram considerados indevidos pela Fiscalização, conforme os Autos de Infração lavrados contra a empresa (além do PTA em análise, os PTAs nºs 01.000265859-85, 01.000300491-71 e 01.000326477-68).

Naqueles autos, a Impugnante deixou claro o seu entendimento de que as obras de construção civil, por exemplo, são necessárias para sustentar a estrutura do forno de calcinação, integrando-o.

Vale dizer que as mercadorias, nessa linha de raciocínio da Defesa, para fazerem jus ao crédito do imposto, devem se enquadrar no conceito de equipamentos industriais destinados ao Ativo Imobilizado, estando fora das hipóteses previstas no art. 1º da Instrução Normativa nº 01/98, que dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Contudo, as obras de construção e reformas estão enquadradas no conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento, de acordo com a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, notadamente no inciso III do art. 1º, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

Várias são as decisões deste Colendo Conselho, nas quais entenderam os Julgadores pela vedação ao crédito de ICMS relativo a aquisição de materiais utilizados na construção de infraestrutura necessária para a instalação de equipamentos industriais.

A título de exemplo, transcreve-se a seguinte:

ACÓRDÃO Nº 20.236/11/1ª (DECISÃO RATIFICADA PELO ACÓRDÃO Nº 3.735/11/CE):

CONSTRUÇÃO:

(...)

AS CONSTRUÇÕES ABRIGAM, NECESSARIAMENTE, AS INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS. ASSIM, PROTEGEM FISICAMENTE AS MÁQUINAS E OS EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. PORÉM, A PARTIR DO USO DE DIVERSOS MATERIAIS, AS CONSTRUÇÕES TORNAM-SE BENS IMÓVEIS. POR ISSO, ESTÃO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

O ART. 1º, INCISO III DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE 01/98, AO DEFINIR QUE SÃO BENS ALHEIOS “AS MERCADORIAS OU OS SERVIÇOS RECEBIDOS QUE SE DESTINEM À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO”, DÁ OPERACIONALIDADE AO ART. 20, § 1º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E ÀS RESPECTIVAS DISPOSIÇÕES NA LEI Nº 6.763/75 E RICMS/02. LOGO, ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM TODA A LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

HÁ MUITAS DECISÕES DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES/MG QUE VEDAM O CRÉDITO DO MATERIAL UTILIZADO NAS CONSTRUÇÕES. NO JUDICIÁRIO, TAMBÉM HÁ DECISÕES NO MESMO SENTIDO NOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS E NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, CONFORME O EXEMPLO A SEGUIR:

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. HIPERMERCADO. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO UTILIZADO NA EDIFICAÇÃO DA SEDE. ART. 20, § 1º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. EMPREGO EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. HONORÁRIOS. FUNDAMENTO. ART. 20, § 4º, DO CPC. LIMITES DE 10% E 20% MITIGADOS.

I - ESTA CORTE TEM-SE MANIFESTADO NO SENTIDO DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DOS VALORES DESPENDIDOS PARA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. TODAVIA, A HIPÓTESE DOS AUTOS SE SUBSUME À EXCEÇÃO PREVISTA NO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, POIS OS BENS ADQUIRIDOS PELO EXECUTADO FORAM EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO DO PRÉDIO ONDE FUNCIONA O HIPERMERCADO. NESTE CASO, POR SEREM APLICADOS EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA

EMPRESA, A AQUISIÇÃO DOS REFERIDOS BENS NÃO DÃO DIREITO AO CREDITAMENTO PRETENDIDO. (...) (RECURSO ESPECIAL 860701/MG (2006/0047743-7); DATA DO JULGAMENTO 19/04/2007; DJ 17/05/2007 P.215)

É IMPROCEDENTE A ALEGAÇÃO DA AUTUADA DE QUE AS MERCADORIAS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELO FISCO NÃO FORAM DESTINADAS À CONSTRUÇÃO, MAS ÀS ATIVIDADES DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DO CIMENTO. PORTANTO, NÃO SERIAM ALHEIAS À SUA ATIVIDADE, POIS SE DESTINARAM AO SEU ATIVO PERMANENTE E FORAM UTILIZADAS NOS SEGUINTE SISTEMAS:

- “SISTEMA DE INJEÇÃO COMBUSTÍVEL SÓLIDO P/ MAC. PRESS, PARTE INTEGRANTE DO FORNO DE CLÍNQUER, NO QUAL SE DESENVOLVE A ATIVIDADE CENTRAL DA UNIDADE FABRIL, NA ETAPA DO SUBMANUFATURADO DO CIMENTO.”

- “DISJUNTOR TRIP PARA CHAVE AUXILIAR LATERAL – UTILIZADO PARA A TALHA ELÉTRICA DO MOINHO/ALIM TRANSP.GESSO MOAGEM: EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA MOAGEM DE CIMENTO, COMO PARTE INTEGRANTE DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA DA FÁBRICA, ATIVIDADE ESTA ACIMA DESCRITA.”

- “TRANSFORMADOR PARA O SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA DA FÁBRICA, EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA ETAPA DA MOAGEM DE CIMENTO.”

- “PASSARELAS PARA ACESSO DE VÁLVULAS DO DOSADOR SCHENK, TRATA-SE DO SISTEMA QUE INJETA OS COMBUSTÍVEIS NO FORNO DE CLÍNQUER.”

- “MATERIAL ELÉTRICO UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA MOAGEM DE CIMENTO.”

DE ACORDO O LIVRO CIAP ESCRITURADO PELA PRÓPRIA AUTUADA, OS BENS QUE ELA ALEGA QUE SÃO UTILIZADOS NO SISTEMA DE INJEÇÃO DE COMBUSTÍVEIS SÓLIDOS NO MAÇARICO SÃO, NA VERDADE, DESTINADOS À MELHORIA DA ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO AO EQUIPAMENTO. ESSES BENS ESTÃO ASSIM DISCRIMINADOS NO LIVRO CIAP:

- ACESSO PARA MONTAGEM DO NOVO MAÇARICO DO FORNO/TUBULAÇÃO DE DESPOEIRAMENTO DO PÉ DOS ELEVADORES (FLS. 33);

- FABRICAÇÃO DE PASSARELA PARA MONTAGEM DO FILTRO/ESTRUTURA PARA MONTAGEM DE DESPOEIRAMENTO (FLS. 33);

- PLATAFORMA DE ACESSO E VEDAÇÃO DE LAJES/MODIFICAÇÃO DO MAÇARICO (FLS. 33);

- ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO DA TUBULAÇÃO (FLS. 33 E 34);

- DISJUNTOR TRIP/CHAVE AUX LATERAL (FLS. 34);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- TRANSFORMADOR/CHAVE SECCIONADORA (AQ. SISTEMA GER. ENERGIA ELÉTR. FÁB) (FLS. 34);
- REFORÇO PARA MONTAGEM DE NOVO MAÇARICO / VIGAS PARA PASSARELA DO NOVO ELEVADOR DE CAÇAMBAS (FLS. 35);
- FABRICAÇÃO DE PASSARELA DE ACESSO ÀS VÁLVULAS DO DOSADOR SCHENK (FLS. 37);
- MATERIAL ELÉTRICO DE MONTAGEM PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DE CALCÁRIO DO MOINHO CRU (FLS. 38);
- CABO/ CANTONEIRA/ BLOCO TEL (FLS. 38);
- CABOS, ELETRODUTOS, CURVAS DE AÇO, CONDULETE, BUCHAS DE FERRO, ABRAÇADEIRA, CONDUITES, CAIXAS DE PISO DE PVC, DISJUNTORES, RELÉS E ESTRUTURAS METÁLICAS PARA FABRICAÇÃO DO MISTURADOR CIMENTO ESCÓRIA (FLS. 38);
- PLATAFORMA DE DUTOS (FLS. 38).

PELA DISCRIMINAÇÃO ACIMA, CONCLUI-SE QUE OS MATERIAIS FORAM EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO A EQUIPAMENTOS. ASSIM, ESTÃO INCORPORADOS AOS IMÓVEIS. POR ISSO, FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA "A" C/C O INCISO III DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98. CONSEQUENTEMENTE, NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO.

A AUTUADA INFORMA QUE O DISJUNTOR TRIPOLAR PARA CHAVE AUXILIAR LATERAL É PARTE INTEGRANTE DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA DA FÁBRICA, E FAZ PARTE DAS OBRAS DE INFRAESTRUTURA NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. IDÊNTICA SITUAÇÃO À DO "TRANSFORMADOR PARA O SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA DA FÁBRICA". PORTANTO, NÃO SÃO BENS DO ATIVO PERMANENTE PASSÍVEL DE CRÉDITO DO ICMS.

QUANTO AO DOSADOR SCHENK, É INCONTROVERSO QUE ELE FAZ PARTE DO SISTEMA QUE INJETA OS COMBUSTÍVEIS NO FORNO DE CLÍNQUER. PORÉM, OS CRÉDITOS ESTORNADOS REFEREM-SE À FABRICAÇÃO DA PASSARELA DE ACESSO ÀS VÁLVULAS DO DOSADOR, POIS É CERTO QUE SE TRATA DE CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS DE ACESSO A EQUIPAMENTOS E NÃO GERA CRÉDITO DE ICMS.

TAMBÉM O MATERIAL ELÉTRICO, UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, NÃO DÁ DIREITO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO POR SER UTILIZADO EM OBRAS DE INFRAESTRUTURA (INSTALAÇÕES ELÉTRICAS) NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO.

RELATIVAMENTE AOS DEMAIS CRÉDITOS ESTORNADOS PELO FISCO NA APLICAÇÃO "CONSTRUÇÃO", COMO OS CABOS, CANTONEIRAS, ELETRODUTOS, DISJUNTORES, CURVAS DE AÇO, BUCHAS, ABRAÇADEIRAS, MATERIAL ELÉTRICO E ESTRUTURAS

METÁLICAS, É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE TAIS BENS ESTÃO VINCULADOS A OBRAS DE INFRAESTRUTURA DA INDÚSTRIA, NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA AUTUADA.

O FISCO FOI FIEL, NO ANEXO I DO RELATÓRIO FISCAL, À DISCRIMINAÇÃO FEITA PELA AUTUADA NO LIVRO CIAP. POR CONSEQUENTE HÁ PERFEITA CONSONÂNCIA ENTRE OS MATERIAIS INFORMADOS PELA AUTUADA E AQUELES ANALISADOS PELO FISCO. PORTANTO, SÃO CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

(DESTACOU-SE).

Do exposto, verifica-se que não procede a alegação da Defesa de que foram estornados créditos do imposto relativos a materiais utilizados na construção do “equipamento” forno de calcinação.

A Impugnante na defesa apresentada nos autos do citado PTA 01.000250941-12, reportou-se a resposta de Consulta de Interna de nº 037/2013, a qual deixa claro que as mercadorias e serviços utilizados na construção de estruturas que servem como sustentação a fornos (no caso alto forno) não geram direito ao crédito de ICMS, uma vez que essas obras enquadram-se na hipótese prevista no citado inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, corroborando o estorno dos créditos efetuado no presente lançamento. Examine-se:

CONSULTA INTERNA Nº 037/2013 - 20/06/2013

Assunto: ICMS - Aproveitamento de Crédito - Construção Civil

(...)

Resposta:

Para se avaliar o direito de o contribuinte creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao ativo imobilizado ou ao seu uso ou consumo, nesta última hipótese, a partir do ano de 2020, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, deverão ser observadas as regras contidas no art. 20 e seguintes da Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária estadual.

No tocante aos bens do ativo imobilizado, o inciso XIII c/c o § 3º do art. 70 do RICMS/02 define como alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Nesse sentido, o art. 1º, inciso III, da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 determina que a aquisição de mercadorias ou serviços recebidos que se

destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento não gera direito a crédito do ICMS.

Assim, as mercadorias destinadas à construção de galpão de estrutura metálica, mineroduto para transporte de minério em estado pastoso, gasoduto e torres de transmissão de energia não geram direito ao crédito do imposto (vide Consultas de Contribuintes nº 138/1994, 110/1998, 057/2001, 233/2007, 142/2008, 213/2008).

Relativamente aos fornos destinados à queima de produtos cerâmicos ou à queima de carvão vegetal e ao alto forno, admite-se a apropriação do crédito pelo fato de tais bens serem equiparados a um equipamento, que é empregado diretamente na consecução da atividade econômica do estabelecimento, não podendo, dessa forma, serem classificados como bem alheio (vide Consultas de Contribuintes nº 113/1998 e 099/2002).

Saliente-se, todavia, que as mercadorias e serviços utilizados na construção de estruturas que servem como sustentação a esses fornos não geram direito ao crédito de ICMS, uma vez que essas obras enquadram-se na hipótese prevista no citado inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98. (Grifou-se)

No mesmo sentido, são as seguintes respostas às seguintes Consultas de Contribuintes exaradas pela SUTRI/SEF/MG:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 099/2002

(MG de 14/09/2002)

PTA Nº : 16.000073602-71

CRÉDITOS DE ICMS - MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE - Somente poderão ser apropriados os créditos relativos ao ICMS pela entrada dos materiais utilizados quando da fabricação dos altos-fornos porque farão parte de um todo - o bem móvel do ativo imobilizado. Já os materiais utilizados na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção desses equipamentos (altos-fornos), não obstante integrem o bem móvel, quando adquiridos isoladamente são considerados como material de uso/consumo (partes e peças).

EXPOSIÇÃO:

Expõe a Consulente que tem por objeto a produção de ferro gusa, e que no desempenho de suas atividades utiliza-se de equipamentos chamados "altos-fornos", pertencentes ao seu ativo imobilizado, que, ao longo de

seu tempo de uso, necessitam de conserto, reforma ou restauração.

Informa que os altos-fornos são construídos em estruturas metálicas, revestidos externamente em chapas de aço e, para suportarem as temperaturas elevadas que ocorrem em seus interiores durante o processo produtivo, são revestidos também internamente por material refratário (tijolos, concreto, etc.).

(...)

CONSULTA:

É direito da Consulente o crédito extemporâneo do ICMS destacado nas notas fiscais de materiais e equipamentos adquiridos para reconstituição dos altos-fornos a partir de novembro de 1996?

RESPOSTA:

(...)

Concluindo, e em resposta, temos que, diante do atrás exposto, geram direito ao crédito os valores relativos ao ICMS pela entrada das mercadorias quando adquiridas e utilizadas na construção dos altos-fornos **(equipamentos industriais)** enquadrados como Ativo Imobilizado (conceito contábil - artigo 179 da Lei nº 6.404, de 15/12/76), ligados diretamente ao processo fabril.

O enquadramento nessa definição é o primeiro requisito para apropriação de créditos relativos à aquisição das mercadorias destinadas ao citado Ativo Permanente/Imobilizado.

Além disso, é necessário que essas mercadorias estejam fora das hipóteses previstas no artigo 1º da Instrução Normativa nº 001/98, que dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento, ou que as suas saídas não resultem em operações isentas ou não tributadas pelo ICMS.

Pela descrição da Consulente os materiais utilizados na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção desses equipamentos (altos-fornos), não obstante integrem o bem móvel, quando adquiridos isoladamente são considerados como material de uso/consumo (partes e peças).

Dessa forma, somente poderão ser apropriados os créditos relativos ao ICMS pela entrada dos materiais utilizados quando da fabricação dos altos-fornos, porque farão parte de um todo - o bem móvel do ativo imobilizado.

(...) (Grifou-se)

Como bem esclarece a consulta supratranscrita que as mercadorias, para fazerem jus ao crédito do imposto, devem se enquadrar no conceito de equipamentos industriais destinados ao Ativo Imobilizado, estando fora das hipóteses previstas no art. 1º da Instrução Normativa nº 01/98, que dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Foram, também, corretamente estornados créditos do imposto relativos a materiais que se enquadram nas seguintes categorias (Anexo 3C – fls. 38/85), dentre outras:

→ **Equipamentos de Proteção Individual (EPI):**

Como o próprio nome indica, os equipamentos de proteção individual (EPI) não desempenham qualquer ação no processo produtivo, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

→ **Produtos Utilizados em LABORATÓRIO/ESCRITÓRIO:**

Os produtos de laboratórios e de escritório não geram direito a créditos do ICMS, uma vez que empregados em linhas marginais ou independentes da linha central de produção, ou seja, não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito (participação intrínseca na industrialização de cal, no caso da Impugnante).

Destaca-se que, de acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, **os produtos utilizados em laboratórios** são considerados materiais de uso e consumo, uma vez que empregados em linhas marginais ou independentes da linha central de produção.

A SEF/MG, por meio de seu órgão consultivo, já se pronunciou a respeito da mesma matéria, como, por exemplo, na Consulta de Contribuinte nº 127/99, na qual **os produtos utilizados em laboratórios foram considerados como de “uso e consumo”**, assim como aqueles utilizados no tratamento de água, em caldeiras ou em torres de resfriamento, etc., *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 127/99

Ementa (Parcial):

“PRODUTO INTERMEDIÁRIO – Fica impedido o aproveitamento de crédito do ICMS, referentes às aquisições de produtos químicos não consumidos e nem integrados ao produto final, na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme o disposto do art. 66, § 1º, subitem 2.2, Parte Geral, RICMS/96.”

Exposição:

“A Consulente, atuando no ramo se atividade de indústria de laticínios, apurando o imposto pelo sistema de débito/crédito e comprovando as suas saídas através da emissão de notas fiscais, informa

que em seu processo produtivo recebe o leite 'in natura' e que, após a sua industrialização, resulta nos seguintes produtos: leite pasteurizado, leite longa vida, requeijão (barra e cremoso), doce de leite (barra e pastoso), manteiga, queijo mozzarella e iogurte.

Alega que para a consecução de seu objetivo industrial, utiliza-se, basicamente, de dois equipamentos imprescindíveis ao seu processo:

1 - Caldeira na qual são consumidos produtos químicos, tais como: aditivos Q-11, K-11 e 12, K-37, Moly-401, CA-100, Hidrogon-100, T-512, Dispersan-S e Q-13, **insumos básicos que agem no tratamento da água** em ebulição, inibindo ou eliminando a presença de calcário, substância que em contato com a água consumida na produção de laticínios, fatalmente prejudicaria a qualidade, podendo até mesmo comprometer o consumo do produto final.

2 - Torre de resfriamento onde, da mesma forma, são consumidos outros produtos químicos, tais como: Bram-111, Plex-N, Bactrol-2, TR-200, substâncias que inibem a existência de lodo e a formação de mofo, cujo contato com o produto lhe prejudicariam a qualidade para o consumo humano.

Esclarece que os seus produtos são, por força de lei federal, submetidos a inspeção, sem a qual não podem considerar-se aptos para o consumo humano. **Dessa forma, antes da inspeção final, que poderá inclusive rejeitar o produto, passa, através de amostragem, por análise laboratorial onde são consumidos, ainda, outros produtos químicos, como álcool hidratado, ácido sulfúrico, soda cáustica, etc..**

Finaliza dizendo que todos os produtos citados são necessários e imprescindíveis à obtenção do produto final, e são consumidos e/ou integram o produto ou se exauram completamente em contato direto com ele.

Isso posto,

Consulta:

1) Poderá se creditar do ICMS corretamente destacado nas notas fiscais que acobertam as aquisições desses produtos?

2) Caso afirmativo, poderá o ICMS, objeto de destaque nas notas fiscais emitidas em períodos pretéritos, ser utilizado extemporaneamente, acrescido de atualização monetária?

Resposta:

[...]

Por outro lado, **os produtos químicos utilizados, tanto na caldeira quanto na torre de resfriamento, no processo de tratamento da água**, inibindo ou eliminando a presença de calcário, lodo e a formação de mofo, **não se caracterizam como produtos intermediários**.

Dessa forma, fica impedido o aproveitamento de crédito do ICMS referentes às aquisições dos produtos citados na exposição, tendo em vista que os mesmos não são consumidos e nem integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme se depreende da leitura do art. 66, § 1º, subitem 2.2, Parte Geral, RICMS/96...”

(Grifou-se).

Esse mesmo entendimento está expresso no Acórdão nº 3.809/12/CE, o qual reflete o entendimento consagrado deste Órgão Julgador sobre o tema, que também classifica como materiais de uso e consumo os produtos químicos utilizados em laboratórios. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 3.809/12/CE

“... PORTANTO, NOS TERMOS DA PLANILHA DEMONSTRATIVA ACOSTADA ÀS FLS. 1.643/1.667, ELABORADO APÓS A RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, OS CRÉDITOS GLOSADOS SE RESTRINGIRAM, BASICAMENTE ÀS AQUISIÇÕES DE ALGUNS PRODUTOS (E SIMILARES), BASEADA NA INFORMAÇÃO RELATIVA AO LOCAL DE UTILIZAÇÃO, DESCRIÇÃO E FUNÇÃO/FINALIDADE DE CADA UM DELES.

EM RELAÇÃO A ESSES PRODUTOS, PODEM SER FEITOS OS SEGUINTE COMENTÁRIOS ADICIONAIS:

(...)

- MATERIAIS DIVERSOS PARA TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE (UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS):

SÃO PRODUTOS UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS PARA TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE, OU SEJA, EM LINHA MARGINAL AO PROCESSO PRODUTIVO.

COMO BEM SALIENTA O FISCO, É IMPOSSÍVEL CONSIDERAR O LABORATÓRIO DE TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE COMO INTEGRANTE DA LINHA DE PRODUÇÃO OU QUE OS PROCEDIMENTOS ALI EFETUADOS PERTENÇAM A ALGUMA ETAPA DE PRODUÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO DA CANA-DE-AÇÚCAR EM ÁLCOOL. O QUE EVENTUALMENTE PASSA PELO LABORATÓRIO SÃO AMOSTRAS DO PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU DO PRODUTO FINAL.

DIANTE DO ACIMA EXPOSTO, **CONCLUI-SE QUE OS PRODUTOS UTILIZADOS NA ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA, NA DESMINERALIZAÇÃO, NAS CALDEIRAS, NAS TORRES DE RESFRIAMENTO, NOS PRÉ-EVAPORADORES, NA MANUTENÇÃO E**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LIMPEZA DE EQUIPAMENTOS E NOS LABORATÓRIOS DEVEM SER CONCEITUADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, UMA VEZ CONSUMIDOS EM LINHAS MARGINAIS AO PROCESSO PRODUTIVO, SEM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO EM ELABORAÇÃO...
(GRIFOU-SE)

→ LUBRIFICANTES/GRAXAS:

Os óleos lubrificantes e graxas não se enquadram no conceito de produto intermediário por servirem apenas para a conservação e manutenção de maquinário/veículos.

Assim sendo, afigura-se correta a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, uma vez que os créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e alheios à atividade do estabelecimento são expressamente vedados pela legislação de regência do imposto, nos termos do art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02.

Portanto, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, observada a reformulação do crédito tributário efetuada:

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

(...)

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 318/319, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Andréia Fernandes da Mota e Sérgio Luiz Pessoa.

Sala das Sessões, 31 de março de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

José Luiz Drumond
Relator

T

20.976/16/2ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 27/04/2016 - Cópia WEB

28