

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.468/17/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000443962-51
Impugnação: 40.010140818-73
Impugnante: Cimento Tupi S/A
IE: 132099362.00-70
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – IMPORTAÇÃO – BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatou-se que a Autuada deixou de recolher ICMS incidente sobre as operações de importação de bens para integrar seu ativo permanente, em razão do uso indevido do instituto do diferimento do imposto, previsto no item 41, alínea “b”, do Anexo II do RICMS/02, por serem os referidos bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não desenvolvem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/98. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre falta de recolhimento do ICMS, no mês janeiro de 2012, incidente sobre operações de importação do exterior de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado (sistema de controle ambiental de efluentes), em razão do uso indevido do instituto do diferimento do imposto, previsto no item 41, alínea “b” do Anexo II do RICMS/02, face à constatação de que os referidos bens não foram utilizados no processo industrial do estabelecimento importador, uma vez que caracterizados como bens alheios (descaracterização do diferimento - bens alheios).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isoladas previstas nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/51, requerendo, ao final, que seja dado integral provimento à sua defesa,

Em decorrência da juntada da documentação de fls. 189/213, o Fisco concede vista dos autos à Impugnante pelo prazo de 05 (cinco) dias, a qual, após ser regularmente cientificada, adita sua Impugnação às fls. 219/220.

Pronunciando-se às fls. 223/239, o Fisco refuta as alegações da Defesa e requer a manutenção integral do feito fiscal.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 223/258, 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.

Do Pedido de Perícia:

A empresa autuada requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos arrolados à fl. 50, com o intuito de se constatar as funções e características dos bens importados em seu processo produtivo.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo 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:

(...)

§ 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;
- b) (...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito:

Conforme relato, versa a presente autuação sobre falta de recolhimento do ICMS, no mês janeiro de 2012, incidente sobre operações de importação do exterior de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado (sistema de controle ambiental de efluentes), em razão do uso indevido do instituto do diferimento do imposto, previsto no item 41, alínea “b” do Anexo II do RICMS/02.

Constatou o Fisco que os referidos bens não foram utilizados no processo industrial do estabelecimento importador, uma vez que caracterizados como bens alheios à sua atividade-fim (produção de cimento).

De acordo com o quadro acostado à fl. 14, os bens importados referem-se a “Filtro Eletrostático do Resfriador de Clinquer”, “Filtro de Mangas”, “Torre de Condicionamento de Gases” e “Torre de Resfriamento de Gases”.

A torre de condicionamento de gases e a torre de resfriamento de gases, segundo informação da própria Impugnante (fl. 34), se referem ao mesmo conjunto de equipamentos, “Torres de Condicionamento”, no presente caso.

Como já salientado, na importação dos bens supracitados, a Impugnante utilizou-se indevidamente do diferimento do imposto previsto no item 41 do Anexo II do RICMS/02, que prevê, como condição para sua utilização, que os bens importados sejam utilizados em processo de extração mineral ou de industrialização (produção de cimento, no presente caso).

41 - Entrada, em decorrência de importação direta do exterior, de:

[...]

b) mercadoria destinada a integrar o ativo permanente promovida por estabelecimento classificado nas Divisões 05 a 33 e 61 e nos códigos 3831-9/01, 3831-9/99, 3839-4/99, 4721-1/01, 5920-1/00, 5811-5/00, 5821-2/00, 5822-1/00, 5823-9/00, 5829-8/00 ou 9512-6/00 da CNAE, **para emprego pelo próprio importador em processo de extração mineral, industrialização ou na prestação de serviço de comunicação, conforme o caso.**" (Grifou-se)

Na tentativa de refutar o feito fiscal, a Impugnante afirma que *“os filtros e torres de condicionamento são utilizados não só para fins ambientais, mas também, e principalmente, para recuperação de material, matéria-prima ou produto em processamento, minimizando as perdas de materiais no processo industrial”*.

Concluiu, então, que tais equipamentos seriam parte do processo de fabricação de cimento, não podendo ser considerados a ele alheios.

No entanto, após análise dos argumentos das partes, verifica-se assistir razão ao Fisco, uma vez que os bens importados são efetivamente caracterizados como alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado.

Com efeito, a fabricação de cimento é atividade industrial e o diferimento em questão somente poderia ter sido aplicado se os equipamentos adquiridos fossem destinados ao emprego nesta atividade ou na atividade de extração mineral, em atendimento à condição contida na parte final da alínea “b” do item 41 reproduzido anteriormente, o que não ocorreu no presente caso, conforme demonstrado nas linhas que se seguem.

O comando geral dado pelo inciso II do art. 222 do RICMS/02 considera industrialização a operação industrial que ou modifica a natureza ou o funcionamento ou o acabamento ou a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo.

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

[...]

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou acondicionamento)" (Grifou-se)

Assim, o conceito de industrialização, para efeitos de ICMS, está vinculado à operação industrial, entendido como tal o processo utilizado para transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento ou renovação de um determinado produto.

O processo operacional executado pela empresa para obtenção do cimento é a industrialização por transformação, assim entendida aquela que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova.

A industrialização, na modalidade de transformação, implica a necessidade de "pontos" de entrada de insumos e "pontos" de saída de produtos, subprodutos e efluentes.

Na indústria cimenteira não é diferente. Nela há pontos de entrada, entre outros, de pedra calcária britada, de argila, de areia, de minério de ferro, de escória, de gesso, de água, de material combustível, que concorrem para obtenção da farinha, do clínquer e, por fim, do cimento. E há pontos de saídas de produtos e de subprodutos, existindo também, ao longo do processo, "pontos" de saídas de efluentes.

Esclareça-se que são considerados efluentes "os resíduos provenientes das indústrias, dos esgotos e das redes pluviais, que são lançados no meio ambiente, na forma de líquidos ou de gases. A palavra efluente significa aquele que flui. É qualquer líquido ou gás gerado nas diversas atividades humanas e que são descartados na natureza".

Na indústria, os produtos são encaminhados para os estoques e para vendas. Os subprodutos são encaminhados para os estoques, para vendas ou para novo processo de transformação. Já aos resíduos é dado tratamento e destinação mais adequada dentre aquelas permitidas pela legislação, especialmente a legislação ambiental. O que pode ser, inclusive, a venda, caso ainda lhe reste algum valor econômico, ou a disposição em locais controlados, como os chamados "bota-fora", ou serem reaproveitados, caso ainda se prestem para tanto, ou o seu retorno, depois de tratados, à natureza, como a disposição, na atmosfera, de efluentes gasosos.

Fato é que a atividade industrial, especialmente a de transformação, gera efluentes indesejados por causa dos impactos ambientais que ocasionam e que podem trazer riscos para a população e para a natureza. E a fabricação de cimento pela

Autuada, como por outras cimenteiras, tem diversos pontos de formação e saídas de gases que, se não tratados, causariam transtornos ambientais significativos.

Diante disso, as empresas industriais, em geral, estão sujeitas ao cumprimento das condições estabelecidas nas normas ambientais para licenciamento de suas operações. É o que se nota da Licença de Operação concedida à empresa autuada, contida no Processo de Licenciamento de Instalação da Cimento Tupi S.A. (Processo nº 00071/1979/046/210/0495/2010), arquivado na Superintendência Regional de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável/Zona da Mata, com sede em Ubá-MG.

Também vale registrar que diversos compromissos foram assumidos pela empresa por ocasião da celebração de Protocolo de Intenções com o Estado de Minas Gerais acerca da expansão de seu parque industrial, protocolado sob o número 105/2011, em 19 de outubro de 2011. Entre tais compromissos consta a proteção ao meio ambiente, conforme se nota do disposto na cláusula quarta do Protocolo:

CLÁUSULA QUARTA: Constituem compromissos da CIMENTO TUPI, no que se refere ao meio ambiente:

I. Tomar, em tempo hábil, as providências legais e administrativas junto às autoridades de proteção ao meio ambiente, relativamente à concessão das licenças necessárias à implantação e operação de seu projeto:

II. Tratar e dispor seus efluentes líquidos e gasosos e os seus resíduos sólidos, conforme determinações da legislação ambiental em vigor.
(Grifou-se)

Ressalta-se, ainda, que os critérios para o adequado tratamento dos efluentes da empresa, especialmente os efluentes gasosos, se tornaram um tanto quanto mais severos, tendo em vista a decisão dela de efetuar serviços de co-processamento em seus fornos, o que exige que seus sistemas de despoeiramento tenham que ser mais eficazes, como se nota do Parecer Único nº 239444/2013 da SUPRAM-Zona da Mata (fl. 196), abaixo transcrito em parte:

PARECER ÚNICO Nº 239444/2013

(...)

6. Impactos Ambientais e Medidas Mitigadoras

6.1 Emissões Atmosféricas

Tendo em vista os regulamentos ambientais (DN COPAM 26/98, DN CPAM 154/2010), na atividade de co-processamento, a emissão atmosférica dos fornos de clínquer, tem como principais poluentes a serem monitorados o HCl, HF, CO, SOx (c/ SO₂), NOx (c/ NO₂), MP, Metais Classe 1 (Ca, Hg, Tl), Metais Classe 2 (As, Co, Ni, Se, Te), Metais Classe 3 (Sb, Pb, Cr, Cianetos, Fluoretos), HCN, Metais Classe 1 + Casse 2, Metais Classe 1 + Casse 3, Metais Classe 2 + Casse 3, THC, Benzeno, Tolueno, Etilbenzeno, Xileno.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Deste modo, como medida para mitigar o supracitado impacto, a empresa possui instalados **equipamentos de controle de poluição, tais como o eletrofiltro e a torre de arrefecimento**, e realiza trimestralmente o monitoramento dos poluentes em questão, na chaminé do filtro eletrostático referente à torre 1 do forno de clínquer (...) (Grifou-se)

Portanto, a empresa está sujeita a executar procedimentos próprios para mitigar os possíveis impactos ambientais de suas operações, diminuindo os riscos que os efluentes nela gerados trazem para a população e para a natureza. Entre estes procedimentos a legislação ambiental incluiu normas que determinam a realização de atividade de filtragem dos efluentes gasosos, de forma a reter a maior quantidade possível de partículas em suspensão nestes efluentes, o que, na indústria, inclusive a cimenteira, é comumente efetuado por meio do uso dos chamados sistemas de filtragem, no qual, no caso da Autuada, se incluem os equipamentos torres de condicionamento (arrefecimento) e filtros de manga e filtros eletrostáticos.

Tais procedimentos configuram a realização de atividade de controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos.

Trata-se, portanto, de atividade diversa da atividade industrial de fabricação de cimento, ainda que sua realização seja necessária, do ponto de vista ambiental, porque gases que foram gerados em diversas partes do processo de fabricação e deles expelidos, precisam ser contidos e filtrados.

No exercício desta atividade, a empresa se utiliza dos equipamentos apropriados para cumprir a finalidade de filtrar as partículas constantes no pó gerado durante o processo de fabricação da farinha, do clínquer e do cimento. Nota-se que estes equipamentos de filtragem não têm a função de fabricar nem farinha, nem clínquer, nem cimento, nem qualquer outro produto ou subproduto. Eles têm a função de filtrar.

Portanto, todo o processo de filtragem de pó tem por finalidade a retenção de partículas, sob pena de, não o fazendo, deixar de existir como sistema de filtragem. Estes sistemas precisam ser bons o suficiente para atender os limites estabelecidos na legislação ambiental.

Claro que em algum momento as partículas retidas precisam ser retiradas do sistema de filtragem para que este possa funcionar normalmente. Mas o fato de as partículas retidas terem que ser retiradas do sistema de filtragem, independentemente se com o uso de pá, de carrinho, de transportador de rosca, de correia transportadora ou qualquer outro método, não muda a essência do sistema de filtragem que é exatamente realizar a filtragem, vale dizer, nem mesmo o possível retorno e reaproveitamento dos materiais retidos nos filtros para o processo de fabricação de cimento retira do sistema de filtragem a sua essência, a sua função filtrante.

Portanto, os sistemas de filtragem em questão não têm e nunca tiveram a chamada “dupla função”. O que eles têm, de fato, é somente uma função, a retenção

das partículas de pó e elementos nocivos, pó este gerado no sistema de produção e dele expelido em direção aos sistemas de filtragem.

Assim, ao contrário do que pode indicar uma observação descuidada do fluxo de produção, os sistemas de filtragem não são parte do sistema de produção industrial, mas, sim, sistemas próprios, independentes do sistema de produção, que deste tão somente recebem os efluentes gasosos nele gerados e dele expelidos, ou seja, os gases, carregados de partículas, saem em diversos pontos do sistema de produção e são encaminhados aos sistemas de filtragem. Somente depois de retiradas dos sistemas de filtragem é que as partículas, no caso da Autuada, são reintroduzidas no sistema de produção.

Logo, a função do sistema de filtragem continuou a mesma, filtrar. E a reintrodução no sistema de produção das partículas capturadas no sistema de filtragem (durante o exercício da atividade controle ambiental), somente ocorre após a filtragem e retirada destas partículas do filtro. Portanto, gases carregados inclusive de partículas saíram do sistema de produção de cimento, foram introduzidos no sistema de filtragem, filtrados e as partículas capturadas saíram do sistema de filtragem para serem reintroduzidas no sistema de produção.

Nota-se, como já afirmado, que os sistemas de filtragem não participam do processo de transformação de matéria prima em farinha, clínquer ou cimento. Trata-se de sistemas próprios utilizados para o exercício da atividade específica de controle ambiental, por intermédio do qual os efluentes gasosos são “tratados” e liberados na atmosfera e as partículas retidas (resíduo mínimo), após retiradas dos filtros, retornam, são reintroduzidas, no processo industrial. É evidente que, se a ele retornam, é porque dele saíram, o que pode ser observado por meio da leitura da resposta ao quesito “d” da Impugnante, constante no “Laudo” por ela anexado à sua impugnação (fl.176):

Sim, o material retido na torre de resfriamento **retorna** para o processo de fabricação do clínquer. Já o gás, tem sua temperatura reduzida para que possa entrar nos filtros sem causar danos. O resfriamento é feito com água por bicos aspersores.” (Grifou-se)

O esquema exemplificativo, onde estão demonstrados os dois sistemas (sistema de produção e sistema de controle ambiental), é apresentado nos autos à fl. 191.

Assim, o fato de as partículas retidas serem reintroduzidas no processo industrial de transformação em nada muda a realidade de que existem duas atividades distintas, a de industrialização na modalidade de transformação, realizada por meio do sistema industrial, e a atividade de controle ambiental, realizada por intermédio do sistema de controle ambiental.

Esclareça-se, as atividades de transformação industrial e de controle e tratamento de efluentes não se confundem e também não se confundem os seus respectivos sistemas, ainda que possam ser operados paralelamente.

As partículas contidas nos efluentes gasosos e retidas no sistema de filtragem da Autuada não são nele transformadas em outro produto. Simplesmente nele

são retidas e dele retiradas, ou seja, o sistema de filtragem não tem dupla função, filtrar e transformar. Tem somente uma função, filtrar.

As torres e os filtros fazem parte de um mesmo sistema, o sistema de filtragem. Nele, as torres de condicionamento (ou arrefecimento) têm a função de fazer uma pré-filtragem e resfriar os gases para proteger os filtros, conforme reconhecido inclusive no “Laudo” elaborado pela empresa contratada pela Autuada (fls. 143 e 175):

3.3 – DESCRIÇÃO DOS EQUIPAMENTOS

“Os equipamentos em estudo são:

Filtro eletrostático do resfriador de clínquer: dispositivo que remove as partículas sólidas de uma corrente de gases e pó (material em processamento) através da aplicação de um campo elétrico. E pode facilmente remover as substâncias de partículas finas, como o pó e do fumo, a partir da corrente de ar. Além disso, recupera a fração fina de clínquer contida na corrente gases do sistema de despoeiramento do resfriador. O material recuperado é direcionado diretamente no transportador de clínquer, direcionando-os para o galpão de estoque;

Torre de condicionamento de gases: atua no resfriamento dos gases provenientes do forno, a fim de **proteger os equipamentos posteriores** e na recuperação de parte do pó contido na corrente dos gases...

[...]

Filtros de mangas: sistema de limpeza totalmente automático por meio de jatos de ar comprimido cuja característica é a alta eficiência na limpeza para a regeneração do meio filtrante, aliado ao baixo consumo de ar comprimido. Quando os gases carregados de pó passam pela camada porosa de um tecido ou feltro, o pó se separa do gás transportador e deposita-se no meio filtrante. Ele é removido periodicamente e cai no coletor de pó, retornando assim à linha de produção. São responsáveis pela recuperação da fração fina de material contida na corrente de gases do sistema de despoeiramento.

Resposta aos Quesitos:

A.2) **Torre de condicionamento de gases e torre de resfriamento de gases:** conforme já mencionado, a torre de condicionamento e de resfriamento correspondem ao mesmo conjunto de equipamentos, **que tem como função principal resfriar os gases**

provenientes do forno, protegendo os equipamentos posteriores, e recuperar parte do pó contido na corrente de gases para adicioná-la novamente à alimentação do forno.

[...]

Sim, o material retido na **torre de resfriamento retorna** para o processo de fabricação do clínquer, via torre de ciclones. Já o gás, tem sua **temperatura reduzida para que possa entrar nos filtros sem causar danos**. O resfriamento é feito com água por bicos aspersores”

“... A eliminação da torre de condicionamento/resfriamento levaria a danos nas estruturas posteriores do processo, como por exemplo a **queima das mangas do filtro...**” (G.N.)

Os equipamentos posteriores a que faz alusão o “Laudo”, mediante resfriamento dos gases, pelas torres, são exatamente os filtros.

Esses equipamentos têm limitações quanto à temperatura dos gases que nele são inseridos. A temperatura ideal dos gases, para correta operação dos filtros de mangas, é de 120° C e o limite máximo é de 135° C, conforme se nota no Processo de pedido de Licença para Instalação (LI) da Cimento Tupi S.A. (Processo nº 00071/1979/046/210/0495/2010), arquivado na Superintendência Regional de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável/Zona da Mata, com sede em Ubá-MG.

Vale observar novamente o esquema exemplificativo (acima). Note-se que a temperatura de entrada dos efluentes gasosos na torre de condicionamento/arrefecimento (em torno de 350° C) e a temperatura de saída dos gases desta torre para o filtro (em torno de 125° C) confirmam plenamente a necessidade da torre no sistema de filtragem.

Daí a necessidade da existência da torre de condicionamento (ou arrefecimento) como parte do sistema de filtragem.

Por tudo isso é que se pode afirmar que a importação dos bens ora em análise, destinados a integrar os sistemas de filtragem, não seria aplicável o diferimento estabelecido na alínea “b” do item 41 do Anexo II do RICMS/02, já que os equipamentos não se destinavam e não se destinam ao exercício da atividade industrial de produção de cimento, mas sim ao exercício da atividade de controle ambiental.

Também não procede o argumento de que a legislação que estabelece direito a crédito de ICMS não considera os equipamentos que compõem os sistemas de filtragem bens alheios à atividade industrial.

Embora a questão do direito ao crédito de ICMS não seja a matéria dos autos, há que se destacar que a vedação à apropriação dos créditos em relação a esses bens tem por origem, conforme já demonstrado anteriormente, a distinção entre

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atividade de controle ambiental (bens alheios) e atividade de transformação industrial (bens de produção), às quais foram dados efeitos tributários diferentes.

Tal vedação foi estabelecida na Lei Complementar nº 87/96, reproduzida na Lei Estadual nº 6.763/75 e disciplinada no RICMS/02:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º **Não dão direito a crédito** as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram **a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.** (Grifou-se)

Lei nº 6.763/75:

Art. 31. **Não implicará crédito** para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

[...]

III - o imposto relativo **à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento;** (Grifou-se)

[...]

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

[...]

III - vier a ser utilizado em **fim alheio à atividade do estabelecimento"** (Grifou-se)

RICMS/02:

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;**

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

§ 5º - Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada. (Grifou-se)

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, definindo-os da seguinte forma:

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

[...]

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

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

[...]

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

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

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como não alheio à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa, como alegado pela Impugnante. É necessário, também, que exerça alguma ação intrínseca no processo de produção propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da referida instrução normativa (*participação intrínseca no processo produtivo do cimento, no presente caso*).

O termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, em termos meramente tributários, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na industrialização, no sentido de não exercerem nenhuma ação no processo industrial.

Por sua vez, a alegação da Impugnante quanto à essencialidade ou imprescindibilidade dos produtos à sua atividade econômica não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

A imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados como alheios à sua atividade ou como materiais de uso e consumo.

Aliás, a essencialidade e a imprescindibilidade dos produtos restam 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 nº87/96 ou da Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito à não cumulatividade. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Outro ponto a se esclarecer é o correto entendimento da norma disposta no § 3º do art. 70 do RICMS/02:

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

[...]

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento **todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente** na comercialização, **industrialização**, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação..." (Grifou-se)

Com base em tal dispositivo se tem argumentado, inadequadamente, que, a contrário senso, não deve ser considerado bem alheio à atividade do estabelecimento todo bem caracterizado como ativo imobilizado de uma empresa e vinculado, de alguma forma, à comercialização, à industrialização, à produção, à extração, à geração ou à prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de serviço de comunicação.

Isto autorizaria a conclusão de que o bem adquirido para emprego no sistema de controle ambiental da cimenteira não poderia ser caracterizado como bem alheio, já que seria utilizado indiretamente no processo industrial, estando a este de alguma forma vinculado.

Conclusão incorreta justamente porque, conforme já demonstrado anteriormente, a atividade de controle ambiental não se confunde com a atividade de produção de cimento, ainda que desta receba os efluentes a serem filtrados e para essa possam ser retornadas as partículas retidas na filtragem. Por não se confundirem tais atividades, não se pode dizer que o equipamento utilizado na atividade controle ambiental seja utilizado, direta ou indiretamente, na atividade de produção industrial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exemplo de uso direto de um equipamento na atividade de produção industrial de cimento é o forno de produção do clínquer. Um exemplo de uso indireto de equipamento é, por exemplo, o moinho de transformação do coque de petróleo em pelotas em “fino de coque”, utilizado diretamente na atividade industrial de transformação do coque e indiretamente na atividade de produção de cimento. Nenhuma destas atividades, ambas industriais, se confundem com a atividade controle ambiental, ainda que esta seja exercida em decorrência da necessidade de se mitigar os impactos ambientais causados seja pela atividade de fabricação de cimento, seja pela atividade de transformação do coque.

A classificação dos bens importados objeto da autuação como alheios à atividade do estabelecimento é corroborada pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.764/10/2ª, envolvendo sujeito passivo que explora a mesma atividade da Impugnante, no qual foi decidido que qualquer equipamento de preservação ambiental é considerado alheio à atividade-fim do estabelecimento, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª

PTA Nº 01.000158469-61

IMPUGNANTE: CIMENTO DAVI S/A

“COMO JÁ RELATADO, TRATA-SE DA CONSTATAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS EM DECORRÊNCIA DA FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS 1ªS (PRIMEIRAS) VIAS DE NOTAS FISCAIS DE COMPRA, CONSIDERADAS EXTRAVIADAS, BEM COMO EM RAZÃO DA DESTINAÇÃO DE PARTE DOS BENS E MERCADORIAS A FINALIDADES ALHEIAS À ATIVIDADE PRINCIPAL DO ESTABELECIMENTO.

[...]

QUANTO À SEGUNDA IRREGULARIDADE, ALEGA A IMPUGNANTE QUE OS BENS E MERCADORIAS TIDOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO SÃO EFETIVA E ESSENCIALMENTE EMPREGADOS EM SEU PROCESSO PRODUTIVO, SEJA INTEGRANDO O PROCESSO FABRIL, SEJA NA OTIMIZAÇÃO DA PRODUÇÃO OU NA AMPLIAÇÃO DE SUA PLANTA INDUSTRIAL, MOTIVO PELO QUAL FARIA JUS AO CRÉDITO DO IMPOSTO DESTACADO NAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO, EM RAZÃO DO QUE NÃO TERIA SUSTENTAÇÃO O ESTORNO PROCEDIDO PELA FISCALIZAÇÃO. ESTA, A TESE CENTRAL DE SUA DEFESA, MANTIDA MESMO APÓS A REALIZAÇÃO DA PERÍCIA.

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

[...]

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

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

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

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ADOTA-SE COMO FUNDAMENTO DA PRESENTE DECISÃO AS CONCLUSÕES CONSTANTES DO REFERIDO LAUDO.” (GRIFOU-SE)

Portanto, de todo exposto restou claro que na importação das torres de acondicionamento/arrefecimento e dos filtros e dos equipamentos do sistema de filtragem não se aplica o diferimento do ICMS previsto no item 41 do Anexo II do RICMS/02, sendo corretas, pois, as exigências fiscais originárias da descaracterização do diferimento em questão.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves, que o julgavam improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Dantas Gaia e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.468/17/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000443962-51	
Impugnação:	40.010140818-73	
Impugnante:	Cimento Tupi S/A	
	IE: 132099362.00-70	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/Barbacena	

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, 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 falta de recolhimento do ICMS, no mês janeiro de 2012, incidente sobre operações de importação do exterior de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado (sistema de controle ambiental de efluentes), em razão do uso indevido do instituto do diferimento do imposto, previsto no item 41, alínea “b” do Anexo II do RICMS/02, face à constatação de que os referidos bens não foram utilizados no processo industrial do estabelecimento importador, uma vez que caracterizados como bens alheios (descaracterização do diferimento - bens alheios).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isoladas previstas nos art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXXVII da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

De acordo com o quadro acostado à fl. 14, os bens importados referem-se a “Filtro Eletrostático do Resfriador de Clinquer”, “Filtro de Mangas”, “Torre de Condicionamento de Gases” e “Torre de Resfriamento de Gases”.

A torre de condicionamento de gases e a torre de resfriamento de gases, segundo informação da própria Impugnante (fl. 34), se referem ao mesmo conjunto de equipamentos, “Torres de Condicionamento”, no presente caso.

O cerne da discussão concentra-se na conceituação do que se deve entender como “*não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial*” de forma a ensejar a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do art. 1º, da IN DLT/SRE nº 01 de 1998, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

Desta forma, estando as aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alcançadas pela imposição do dispositivo em comento, não será permitido o aproveitamento do consequente crédito do ICMS destacado no documento fiscal.

A *contrário sensu*, se o entendimento for o de que o bem será utilizado na “consecução da atividade econômica do estabelecimento, na área de produção industrial”, o crédito de ICMS será permitido em suas aquisições.

Cabe agora interpretar o alcance da expressão “*não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial*,” para fins da aplicação ou não das disposições previstas na alínea “c”, do inciso II, do art. 1º, da IN DLT/SRE nº 01 de 1998.

Na ótica do Fisco, a expressão “utilizado na área de produção industrial” implica em uma relação direta com o processo industrial ou produtivo, de forma a permitir o crédito do ICMS somente quando o bem estiver inserido nas áreas que compreendem esse processo. Materializando esse entendimento, tem-se que o processo industrial ou produtivo de um estabelecimento deve ser entendido como sendo aquele onde acontecem, em suas várias etapas, as mutações dos materiais nele utilizados (matérias-primas, embalagens, materiais intermediários, energia elétrica, etc.) quer seja por transformação, beneficiamento, acondicionamento etc. É como se cada empresa, ao dispor o seu *lay-out* industrial, o fizesse de forma a agrupar, em um ou mais espaços físicos, tudo aquilo que se deve entender como integrante desse processo produtivo (local onde, de fato, se desenvolve todas as etapas do processo produtivo, nos exatos termos acima). Desta feita, tudo o que estiver fora deste local será conceituado como linha marginal ou alheia a atividade do estabelecimento.

Essa interpretação leva-nos a entender que a razão de ser de um “processo produtivo”, para fins de recuperação do ICMS, fica restrita ao espaço físico delimitado pelo Fisco, e onde acontecem, em suas várias etapas, as mutações dos materiais nele utilizados (matérias-primas, embalagens, materiais intermediários, energia elétrica, etc.) quer seja por transformação, beneficiamento, acondicionamento etc. Por essa lógica, mesmo aqueles bens que direta ou indiretamente tenham uma utilização de fato na área de produção industrial, mas que na interpretação do Fisco, por não desenvolverem uma atuação direta no processo de industrialização, no caso dos autos, na espécie “transformação”, não farão jus ao crédito do ICMS do ativo imobilizado, já que nesse caso serão eles considerados como “alheios à atividade do estabelecimento”.

Dentro de uma interpretação mais abrangente, entende este conselheiro que a expressão “*que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles utilizados na área de produção industrial*”, deve ser aplicada àqueles bens que apesar de necessários no contexto da sociedade não guardam uma relação direta com as atividades elencadas no objeto social de constituição do estabelecimento.

Assim, antes de prosseguir com a análise de mérito dos autos, entendo como primordial estabelecer uma diferenciação entre o bem utilizado na área de produção industrial para fins de crédito do ICMS do ativo imobilizado, e o material consumido no processo industrial para fins de crédito do ICMS como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Enquanto na primeira hipótese o direito ao crédito do ICMS encontra-se vinculado ao fato do bem estar inserido no contexto de abrangência da consecução da atividade econômica do estabelecimento, (na área de produção, mas não necessariamente em alguma fase do processo produtivo), quer seja para atender a sua necessidade técnica/estrutural e/ou legal, que pode ser imposta até mesmo para permitir ou não o funcionamento do estabelecimento, na segunda hipótese o direito ao crédito do ICMS fica vinculado à necessidade dos citados materiais (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) serem consumidos em alguma fase do processo produtivo (conceito de crédito físico).

Portanto, é de se entender que a área de produção industrial tem um sentido amplo, e que além do processo produtivo, propriamente dito, abraça outros setores/áreas onde, direta ou indiretamente, se desenvolvem atividades importantes e necessárias a este processo produtivo.

Dentro da importância que deve ser dada a equipamentos que são utilizados na área de produção industrial, podemos citar, a título de exemplo, os transformadores e as caldeiras, comumente utilizados em complexos industriais, que estando presentes na instalação da empresa, se tornam imprescindíveis ao seu processo produtivo. Então vejamos:

Transformadores de Força

“São utilizados para geração, transmissão e distribuição de energia em concessionárias e subestações de grandes indústrias, incluindo aplicações especiais como fornos de indução e a arco e retificadores”.

“Os Transformadores especiais têm aplicação em vários segmentos industriais – siderurgia e mineração como exemplo – onde os processos de produção requerem altos valores de corrente elétrica, o que significa grande potência com níveis de tensão baixos. Fornos de arco elétrico (EAF), fornos panela (LF) e retificadores/conversores para a alimentação de grandes motores com acionamentos tiristorizados são exemplos destas aplicações”.(grifo nosso)

Caldeiras

“No século XX, a máquina a vapor, como fornecedora de energia foi sendo substituída por: turbinas a vapor, para a geração de energia elétrica; motores de combustão interna para transporte; geradores para fontes portáteis de energia; por motores elétricos, para uso industrial e doméstico.

Mesmo assim, o vapor ainda hoje tem extensa aplicação industrial, nas mais diversas formas, dependendo do tipo de indústria e da região onde está instalada o vapor produzido em um gerador de vapor pode ser usado de diversas formas:

em processos de fabricação ;

na geração de energia elétrica;

na geração de trabalho mecânico;

no aquecimento de linhas e reservatórios de óleo combustível;

na prestação de serviços.

Nos processos de fabricação , o vapor é empregado em:

Indústria de bebida, nas lavadoras de garrafas, tanques de xarope, pasteurizadoras;

Indústrias madeireiras: no cozimento de toras, secagem de tábuas ou lâminas em estufas, em prensas para compensados;

Indústria de papel e celulose: no cozimento de madeira nos digestores , na secagem com cilindros rotativos, na secagem de cola, na fabricação de papelão;

Nos Curtumes: no aquecimento de tanques de água, secagem de couros, estufas, prensas;

Em outros segmentos industriais.

Por sua vez, o processo produtivo, de abrangência mais restrita, pode ser definido como sendo aquele onde ocorrem, dentre outros, a fabricação, o controle, a análise físico-química, o manuseio e o carregamento do produto.

Desta feita, seguindo esta linha de raciocínio, passo à análise de mérito propriamente dita.

No caso dos autos o que se discute é o direito ao crédito do ICMS na aquisição de equipamentos destinados ao ativo imobilizado, mais precisamente os “Filtros Eletrostático” e de “Mangas”, e da “Torre de Condicionamento”.

Segundo a Autuada, os filtros e torres de condicionamento são utilizados não só para fins ambientais, mas também, e principalmente, para recuperação de material, matéria-prima ou produto em processamento, minimizando as perdas de materiais no processo industrial”.

E, ainda, todos esses equipamentos impedem enorme desperdício de matéria-prima, tal como foi demonstrado no laudo anexo ao processo, chegando, por exemplo, a percentuais de recuperação conforme a seguir:

- filtro de mangas do forno 2 (2J17-06.03): responsável pela recuperação de 10,9% da produção de clínquer;
- filtro eletrostático do resfriador (2Q3-05A12): responsável pela recuperação de 6,1% da produção de clínquer;
- filtro de mangas do separador do moinho de cimento 3 3V159-09-21: responsável pela separação e captação de 100% da produção do moinho de cimento (3, 120 t/h);
- filtro de mangas do moinho de coque 2 2P42-08.09: responsável pela captação de toda produção do moinho de coque 2.

Concluiu, então, que tais equipamentos seriam parte do processo de fabricação de cimento, não podendo ser considerados a ele alheios.

Com o que o Fisco não concorda. Apesar de não discordar da Autuada de que todos os equipamentos aqui mencionados estão inseridos no conjunto de todas as máquinas e equipamentos que compõem o seu processo industrial, não se pode perder de vista que *“a fabricação de cimento é atividade industrial e o diferimento em questão somente poderia ter sido aplicado se os equipamentos adquiridos fossem destinados ao emprego nesta atividade ou na atividade de extração mineral, em atendimento à condição contida na parte final da alínea “b” do item 41 acima reproduzido. O que não ocorreu conforme demonstraremos a seguir”*.

Assim, na visão do Fisco, o comando geral dado pelo inciso II do art. 222 do RICMS/02 considera industrialização a operação industrial que ou modifica a natureza ou o funcionamento ou o acabamento ou a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo.

Diz que o conceito de industrialização, para efeitos de ICMS, está vinculado à operação industrial, entendido como tal o processo utilizado para transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento ou renovação de um determinado produto, não importando se este processo é manual ou automático, simples ou sofisticado, conforme se observa do art. 222 do RICMS/02:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

...

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento);”

(Destaca-se)

Continuando o Fisco com os seus argumentos, aborda que:

- o processo operacional executado pela empresa para obtenção do cimento é a industrialização por transformação, assim entendida aquela que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova.

- a industrialização, na modalidade de transformação, implica a necessidade de “pontos” de entrada de insumos e “pontos” de saída de produtos, subprodutos e efluentes.

- na indústria cimenteira não é diferente. Nela há pontos de entrada, entre outros, de pedra calcária britada, de argila, de areia, de minério de ferro, de escória, de gesso, de água, de material combustível, que concorrem para obtenção da farinha, do clínquer e, por fim, do cimento. E há pontos de saídas de produtos e de subprodutos.

Ora, na interpretação dada pelo Fisco este se apoia na definição de processo produtivo que norteia a possibilidade de se creditar o ICMS nas aquisições de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem, para também conceituar bens alheios dentro da consecução da atividade econômica do estabelecimento.

É importante que se reforce a diferença que existe entre “processo produtivo”, no qual ainda devemos nos basear para suportar o aproveitamento de crédito sobre matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem que serão consumidos direta ou indiretamente na transformação de um novo produto (conceito de crédito físico), e “área de produção industrial”, no qual devemos nos basear para suportar o entendimento contrário do que vem a ser “*não 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*”, quando então será permitido o aproveitamento de crédito do ICMS sobre bens destinados ao ativo imobilizado.

Para tanto, necessário se torna a reprodução dos trechos a seguir:

“Assim, antes de prosseguir com a análise de mérito dos autos, entendo como primordial estabelecer uma diferenciação entre o bem utilizado na área de produção industrial para fins de crédito do ICMS do ativo imobilizado, e o material consumido no processo industrial para fins de crédito do ICMS como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Enquanto na primeira hipótese o direito ao crédito do ICMS encontra-se vinculado ao fato do bem estar inserido no contexto de abrangência da consecução da atividade econômica do estabelecimento, (na área de produção, mas não necessariamente em alguma fase do processo produtivo), quer seja para atender a sua necessidade técnica/estrutural e/ou legal, que pode ser imposta até mesmo para permitir ou não o funcionamento do estabelecimento, na segunda hipótese o direito ao crédito do ICMS fica vinculado à necessidade dos citados materiais (matéria-prima,

produto intermediário e material de embalagem) serem consumidos em alguma fase do processo produtivo (conceito de crédito físico).

Portanto, é de se entender que a área de produção industrial tem um sentido amplo, e que além do processo produtivo, propriamente dito, abraça outros setores/áreas onde, direta ou indiretamente, se desenvolvem atividades importantes e necessárias a este processo produtivo”.

Desta forma, se nos exemplos acima relativos aos “transformadores de força” e “caldeira” temos a presença de equipamentos que apesar de não desenvolverem uma atuação direta no “processo industrial de transformação” de um novo produto, atuam, mesmo que indiretamente, na “área de produção industrial” gerando força e vapor necessários ao processo produtivo, portanto, dentro da consecução da atividade econômica do estabelecimento, o que dizer de equipamentos como os constantes do presente auto de infração, que exercem, de forma intrínseca, dupla função dentro do processo, ou seja, a ambiental e, principalmente, a recuperação de material, matéria-prima ou produto em processamento, conforme exposto acima.

Diante do exposto, entendo que os equipamentos “Filtros Eletrostático” e de “Mangas”, e da “Torre de Condicionamento” são empregados, sem sombra de dúvida, na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços, razão pela qual os créditos de ICMS apropriados pela autuada devem ser mantidos em sua escrita fiscal

Diante do exposto julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2017.

**Wagner Dias Rabelo
Conselheiro**