

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.765/17/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000312207-36
Recurso de Revisão: 40.060142165-61, 40.060141637-51
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Aethra Sistemas Automotivos S/A
IE: 067789134.09-50
Recorrida: Aethra Sistemas Automotivos S.A., Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo permanente, caracterizados como alheios 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. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada lei. Entretanto, devem ser excluídas as exigências referentes aos itens: torre de resfriamento de água da linha de tanque, garra JGP/sensor, transformadores da linha bocal Ford e da subestação de energia. Devem, também, ser abatidos os valores recolhidos conforme DAEs acostados aos autos.

Recurso de Revisão 40.060141637-51 conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade. Recurso de Revisão 40.060142165-61 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de março de 2010 a novembro de 2014, a título de ativo permanente, relativamente a bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento.

Exige-se, a propósito, ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.229/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências dos itens: torre de resfriamento de água da linha de tanque e os demais itens apenas no período anterior a 14/09/10, toda a linha de pavimento e os transformadores da linha bocal Ford e da subestação de energia (fls. 291/292). Decidiu-

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se também que devem ser abatidos das exigências os valores exigidos recolhidos conforme DAEs de fls. 294/299 dos autos. Vencidos, em parte, as Conselheiras Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Cindy Andrade Moraes que, em relação à linha de tanque, excluía apenas a torre de resfriamento e, em relação à linha de pavimento, excluía apenas o item garra JGP/sensor, e o Conselheiro José Tavares Pereira que excluía toda a linha de tanque e, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes que excluía apenas a torre de resfriamento, mas excluía todas as exigências anteriores a 14/09/10 em razão da decadência, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 434/439, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 2ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

Em sessão realizada em 23/02/17, acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 17/03/17, ficando proferidos os votos, quanto ao Recurso nº 40.060141637-51 - Aethra Sistemas Automotivos S.A, dos Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Eduardo de Souza Assis que lhe negavam provimento; Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento; e Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves que lhe davam provimento parcial para afastar as exigências fiscais relativas à linha de tanque. Quanto ao Recurso nº 40.060142165-61 - 2ª Câmara de Julgamento, os votos dos Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator), que lhe dava provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, exceto em relação à torre de resfriamento e garra JGP/sensor; Eduardo de Souza Assis que lhe dava provimento; Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves que lhe davam provimento parcial para afastar a decadência do período anterior a 14/09/10; e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negava provimento. Pela Aethra Sistemas Automotivos S.A, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria.

Em sessão realizada em 17/03/17, acorda a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, nos termos da Portaria 04, de 16/02/01, em deferir o pedido de prorrogação de vista formulado pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, marcando-se extrapauta para o dia 24/03/17.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de março de 2010 a novembro de 2014, a título de ativo permanente, relativamente a bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento, resultando daí as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Tendo presente o foco da controvérsia instaurada entre a Fiscalização e a Impugnante, impõe-se, de plano, que seja trazida à lume a legislação de regência da matéria.

Como é sabido, no cumprimento de seu mister constitucional (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”), coube ao legislador complementar disciplinar, em linhas gerais, o regime de compensação do ICMS (arts. 19 e seguintes da Lei Complementar nº 87/96).

Para fins de deslinde da contenda objeto dos presentes autos, destacam-se os seguintes dispositivos da LC 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.

(...)

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

(...)”

Uma vez veiculadas, na Lei Complementar nº 87/96, as normas gerais reitoras do direito ao aproveitamento de créditos em tema de ICMS, ao legislador estadual incumbe adensar a disciplina da matéria, conferindo-lhe o detalhamento necessário à sua fiel aplicação, observado, por óbvio, o quadro normativo delimitado pelo legislador complementar.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, referida incumbência é desempenhada pela Lei nº 6.763/75 (notadamente em seus arts. 28 e seguintes), pelo Regulamento do ICMS (RICMS: em especial, nos arts. 62 a 76) e, ainda, por diversas normas complementares editadas para tal fim, dentre as quais ressalta-se, em vista das discussões havidas no presente PTA, a Instrução Normativa DLT/SRE 01/98.

Tomando-se por base, a princípio, o Regulamento do ICMS e abordando a questão sob o enfoque dos requisitos para a caracterização do bem enquanto elemento integrante da admissão dos créditos relativos aos bens do ativo¹, destacam-se as seguintes disposições:

"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:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado 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.

¹ Por não se relacionarem à matéria versada nos presentes autos, as normas pertinentes, por assim dizer, à forma de apropriação destes créditos (em especial, os §§ 3º, 16 e 19, todos do art. 66 do RICMS) não serão aqui abordados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

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

§ 7º O crédito previsto no parágrafo anterior será admitido, também, em relação às partes e peças empregadas em bem de propriedade de terceiro e que se encontre na posse do contribuinte, desde que:

I - o bem satisfaça aos requisitos previstos nos incisos II a V do § 5º; e

II - as partes e peças atendam às condições previstas nos incisos do § 6º.

(...)

§ 12. Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 5º e 6º deste artigo:

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

III - a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte;

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem." (grifou-se)

Conforme se pode constatar a partir da legislação acima transcrita, a caracterização do bem como ativo permanente para fins de aproveitamento de crédito do ICMS pressupõe que os mencionados requisitos não de ser atendidos

cumulativamente, não sendo suficiente a observância de apenas um ou mesmo de alguns deles.

Dentre os elementos referidos na legislação, constata-se a existência de alguns critérios de natureza objetiva (que, via de regra, são mais facilmente aferíveis) como, por exemplo, a exigência de que o bem seja de propriedade do contribuinte, tenha vida útil superior a 12 (doze) meses e seja contabilizado como ativo.

Vê-se, neste particular, que o simples fato de estar contabilizado, à luz da legislação comercial e dos princípios contábeis, no ativo permanente do estabelecimento **não** é motivo suficiente para que o bem seja tido como ativo para efeito de apropriação do crédito de ICMS, uma vez que esta é apenas uma dentre as várias condições impostas pela legislação tributária.

Cabe assinalar, a propósito, que, nos termos do art. 109 do Código Tributário Nacional (CTN), os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Deste modo, nada obsta que a legislação tributária institua disciplina diversa daquela aplicável em sede de direito privado, observada apenas a restrição imposta no art. 110 do CTN, segundo o qual a norma tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Retomando a análise dos comandos contidos no Regulamento do ICMS tem-se que, a par dos requisitos objetivamente aferíveis, acima destacados, existem também outros que usualmente suscitam maiores discussões, notadamente a delimitação, em cada caso concreto, do que vem a ser a expressão “*utilizado nas atividades operacionais do contribuinte*”, a que se refere o inciso II do § 5º (art. 66), acima reproduzido.

Cabe assinalar que este requisito, bem como o constante no inciso VI do mesmo § 5º do art. 66, denotam claramente a diferença existente entre as normas aplicáveis à conceituação do produto intermediário *vis a vis* as regras pertinentes à conceituação de ativo permanente.

De fato, enquanto a Instrução Normativa nº 01/86 menciona claramente que o produto deve ser utilizado na linha principal de produção (nunca marginalmente ou em linhas independentes), por outro lado, para fins de caracterização do ativo, a legislação cinge-se a exigir que o bem seja utilizado nas “atividades operacionais do contribuinte”, expressão esta que abarca setores que vão além da “linha principal de produção”.

Além disso, enquanto que, na IN nº 01/86, o fato de se “integrar ao produto final” é elemento definidor do conceito de “produto intermediário”, tal aspecto constitui-se numa vedação à caracterização do bem enquanto integrante do ativo permanente do estabelecimento (conforme disposto no inciso VI do § 5º do art. 66 do RICMS).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De igual modo, o cotejo entre as regras aplicáveis às partes e peças em ambos os casos reforça o que se vem de afirmar, extremado, como dito, as diferenças existentes na legislação aplicável aos respectivos conceitos.

No âmbito da IN nº 01/86 e para os fins tratados naquela norma, é exigido que as partes e peças desenvolvam atuação particularizada, sejam utilizadas na linha de produção e tenham contato físico com o produto que se industrializa. Tais exigências, no entanto, inexistem para efeito de enquadramento da parte e peça no conceito de ativo.

Por outro lado, neste último caso, exige-se que, além de serem contabilizados como ativo, a sua substituição deverá importar num aumento de vida útil do respectivo bem por um prazo superior a 12 (doze) meses, sendo que estas premissas são estranhas à IN nº 01/86.

Registre-se ainda a diferença consistente no fato de que a legislação admite que seja tido como bem do ativo uma parte ou peça empregada em bem de propriedade de terceiros, que se encontre na posse do contribuinte, observadas as condições nos incisos I e II do § 7º do art. 66 do RICMS, possibilidade esta não admitida no âmbito da IN nº 01/86.

Uma vez assentadas as regras aplicáveis à definição de ativo, cumpre abordar a disciplina normativa pertinente ao conceito de bem alheio à atividade do estabelecimento.

Neste particular, além das disposições constantes da Lei Complementar nº 87/96 (notadamente o art. 21, inciso III), cabe analisar ainda os preceitos contidos no Regulamento do ICMS (em especial, o art. 70, inciso XIII c/c §§ 3º, 4º e 5º) e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que assim dispõem:

RICMS:

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.

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

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.

Como se depreende dos dispositivos acima transcritos, aprovou o legislador estabelecer um critério básico a partir do qual se deve aferir se o bem é alheio à atividade: o fato de não ser utilizado, direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Vê-se, aqui, que a menção à utilização “direta ou indireta” harmoniza-se com a expressão utilizada no inciso II do § 5º do art. 66 do RICMS (“atividades operacionais do contribuinte”), anteriormente comentada.

Com efeito, o consumo “direto” foi definido na Instrução Normativa nº 01/86 como sendo aquele efetuado na linha principal de produção, ao passo que a utilização do bem nas “*atividades operacionais do contribuinte*” abarca tanto o seu uso “direto” quanto o “indireto” nas referidas atividades (comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação).

Logo, ao mesmo tempo em que **não** pode negar significado ao termo “indireto”, haja vista que foi utilizado no art. 70, § 3º, do Regulamento do ICMS, reputa-se incabível também que seja incluído todo e qualquer bem no conceito de ativo, com fundamento numa interpretação ampla do referido termo, pois tal conduta implicaria desconsiderar o sentido próprio e específico que lhe foi atribuído pela legislação tributária.

A correta interpretação há de ser derivada, repita-se, da análise sistemática dos dispositivos legais e regulamentares, os quais conduzem à conclusão de que a utilização do bem “direta ou indiretamente” corresponde precisamente à sua utilização “nas atividades operacionais” levadas a cabo no estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No intuito de adensar o conceito ora em apreço, foi editada a Instrução Normativa nº 01/98 (acima reproduzida), em cujo contexto definiu-se que se enquadram como alheios os bens (ou serviços) utilizados:

1 - no transporte pessoal, veículos estes a cujo respeito não é usual haver maiores polêmicas quanto à sua identificação;

2 - em atividade exercida fora do campo de incidência do ICMS;

3 - para fins de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados;

4 - em atividade econômica diversa daquela desenvolvida no estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços; e, por fim,

5 - nas atividades de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Feitas estas considerações preambulares, resulta evidente, de plano, o acerto do trabalho fiscal no tocante ao estorno dos créditos relativos aos materiais utilizados na chamada *linha de tanque*, à exceção da torre de resfriamento de água, bem assim na *linha de pavimento*.

A propósito, como bem assinalado no voto vencido proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, cujos fundamentos passa-se a adotar, é importante lembrar, que a atividade principal da Autuada é a fabricação de peças e acessórios para veículos automotores (CNAE 2949-2/99).

Os itens inseridos na planilha “Lançamentos CIAP 2010”, do Relatório Fiscal (fls. 20/22), estão também relacionados na Planilha Anexo 3 – Demonstrativo Estorno Mensal, contida no CD de fls. 198 dos autos, que inclui a coluna “Informação do Contribuinte via intimação – Função no estabelecimento/ localização”.

Em relação à linha de tanque, foram assim relacionados pelo Recorrente, de acordo com a sua função e local de aplicação:

- Estrutura para máquina de solda/Linha Tanques: material elétrico/ instalações – Proj. 91.004, placa em aço, calha condutora

Depreende-se da análise da citada planilha, que os itens relacionados à linha de tanque foram utilizados na montagem de infraestrutura (construção) da linha de produção. Corroborando também essa conclusão, a descrição dos bens que compõem a “Linha de Tanque”, trazida no Laudo anexado pela Impugnante às fls. 281/286.

Diante disso, em face da legislação aplicável, são bens alheios à atividade econômica da empresa, à exceção da torre de resfriamento.

Por ocasião da impugnação apresentada, a ora Recorrente sustentou a necessidade de verificação *in loco* da utilização/aplicação/destinação dos bens escriturados no livro CIAP, afirmando que a conclusão apresentada pela Fiscalização, em relação à classificação dos bens, estaria adstrita à análise documental.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, diante de dúvidas surgidas no exame dos autos, a 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 28/04/2016, determinou diligência com o seguinte teor:

ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização verifique, "in loco", se os itens abaixo arrolados se constituem em equipamentos utilizados no processo produtivo, direta ou indiretamente, ou se caracterizam "construção civil": 1) em relação à "Linha de Pavimento", os itens que compõem o sistema hidráulico de movimento de robô; 2) em relação à "Linha de Tanque", a Torre de Resfriamento que compõe o sistema de arrefecimento dos equipamentos da linha de solda; 3) transformadores utilizados na subestação de energia. No caso do item 3, informar também se os referidos transformadores servem à toda a empresa ou apenas ao setor produtivo. Em seguida vista à Impugnante.

Deve-se registrar, conforme consta dos autos, que não foi possível realizar a vistoria *in loco* dos equipamentos relacionados à "**Linha de Pavimento**", em razão de ter sido transferida para outro estabelecimento da Autuada.

Lado outro, não se pode acatar os argumentos da Recorrente de que as fotografias da linha montada e das etapas de desmontagem, bem como os "vestígios" da recente desinstalação, possam aferir que a "Linha de Pavimento" não pode ser considerada como "construção civil", posto que não se destina à construção do imóvel, reforma ou ampliação do estabelecimento e que essa linha é parte integrante do seu processo produtivo.

Tampouco poderia trazer qualquer elucidação sobre a discussão a realização de visita à instalação de linha de produção em outro estabelecimento da Recorrente.

Oportuno trazer as informações contidas no "Laudo Técnico" (doc. 3 de fls. 272/293), apresentado pela Recorrente, sobre a linha denominada "Pavimento 326/327".

Informa o Laudo Técnico que a essência de tal linha são os robôs e as máquinas de solda. Destaca que as "garras" são ligadas aos robôs, propiciando o contato com a peça que está sendo produzida e os "cilindros pneumáticos" que aumentam a pressão do ar comprimido no momento em que os robôs realizam a solda.

Cabe lembrar os itens, cujos créditos foram estornados pela Fiscalização, relacionados à "Estrutura para robô de solda nas áreas "Eixo TRAS326/327" e "Pavimento 326/327", conforme descrito na planilha com a informação do Contribuinte:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lançamentos CIAP 2010				INFORMAÇÃO DO CONTRIBUINTE VIA INTIMAÇÃO
Nº OU CÓDIGO	DATA	NOTA FISCAL	DESCRIÇÃO RESUMIDA DO BEM	FUNÇÃO NO ESTABELECIMENTO/ LOCALIZAÇÃO
12638	20/08/2010	65.620	VALVULA SOLENOIDE GOLD LINE 3 VIAS	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA PAVIMENTO/PAVIMENTO 326/327
12648	23/08/2010	1.006	PERFIL PERFILADO 38X38X6000MM	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA PAVIMENTO/PAVIMENTO 326/327
12703	26/08/2010	190.470 (parte)	CILINDRO COMPAC	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA PAVIMENTO/PAVIMENTO 326/327
12718	30/08/2010	337	TRILHO, CARRINHO	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA PAVIMENTO/PAVIMENTO 326/327
12715	30/08/2010	191.256	CILINDRO ISO DNG-40-1100-PPV	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA PAVIMENTO/PAVIMENTO 326/327
12716	30/08/2010	191.978	CILINDRO ISO DNG-40-1100-PPV	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA PAVIMENTO/PAVIMENTO 326/327
12717	30/08/2010	192.693	FIXAÇÃO OSCILAN	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA PAVIMENTO/PAVIMENTO 326/327
12733	03/09/2010	102.012	MATERIAL ELETRICO,INSTALAÇÕES,PROJ.91004	ESTRUTURA PARA ROBOS DE SOLDA EIXO 327/EIXO TRAS 326/327
12773	13/09/2010	20	CONSTRUÇÃO DE GRUPOS USINADOS	ESTRUTURA PARA ROBOS DE SOLDA EIXO 327/EIXO TRAS 326/327
12789	15/09/2010	3	CONJUNTO DE ESTRUTURA E CALHAS PARA CABEAMENTO	ESTRUTURA PARA ROBOS DE SOLDA EIXO 327/EIXO TRAS 326/327
12943	07/10/2010	51	AÇOS D2 USINADOS	ESTRUTURA PARA ROBOS DE SOLDA EIXO 327/EIXO TRAS 326/327
13147	25/11/2010	303	GARRA JPG / SENSOR INW	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA PAVIMENTO/PAVIMENTO 326/327
13182	29/11/2010	2.295	PLACA EM AÇO SAE 1020 32X200X1240	ESTRUTURA PARA ROBO DE SOLDA EIXO 327/EIXO TRAS 326/327

Como se vê, são itens relacionados à montagem da infraestrutura para funcionamento dos robôs de solda: válvula solenoide, perfil perfilado, cilindro, trilho, carrinho, fixação, material elétrico, construção de grupos usinados, conjunto de estruturas e calhas para cabeamento, aços D2 usinados, placa em aço.

Apenas em relação às garras JGP/sensor, constantes da Nota Fiscal nº 000.303 (fls. 171), por se tratar de componente dos robôs que operam as máquinas de soldas, equipamentos que atuam na área de produção, fica demonstrado o direito ao crédito do ICMS.

Transcreve-se a seguir trecho do Laudo apresentado pela Recorrente (fls. 275):

“Para se conseguir colocar a Unidade em funcionamento, a empresa teve de fazer grande investimento não só em equipamentos, como também em infraestrutura para suportar o maquinário a ser instalado na Unidade. Tudo com vistas a suportar os processos de fabricação de componentes automotivos”.

Conclui-se, portanto, que embora relacionadas aos setores de produção, as **obras de construção de infraestrutura** estão enquadradas no conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento, de acordo com a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, notadamente nos incisos II e III do art. 1º, acima transcritos.

Várias são as decisões deste Conselho no sentido da vedação ao crédito de ICMS relativo à aquisição de materiais utilizados na construção de infraestrutura necessária para a instalação de equipamentos industriais. A título exemplificativo, transcreve-se a seguir excertos do Acórdão nº 20.236/11/1ª:

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)

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

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.

(GRIFOU-SE).

Nesse norte, infere-se, de acordo com os conceitos estabelecidos na legislação de regência, que os bens que compõem a "Linha de pavimento" e a "Linha de Tanque", à exceção da garra JGP/sensor e da torre de resfriamento, respectivamente, que foram objeto do estorno realizado pela Fiscalização, são alheios à atividade exercida pela Impugnante e/ou aplicados em linha marginal de produção, razão pela qual não pode ser admitido o aproveitamento de crédito do ICMS a eles relativos.

Por fim, no tocante aos transformadores utilizados na *linha bocal Ford*, bem como na subestação de energia, cumpre salientar que, conforme expressamente reconhecido pela Fiscalização em sua manifestação de fls. 348/352, em que pese o fato de estarem localizados em um cômodo específico do galpão, referidos equipamentos têm por função fornecer energia elétrica para a linha de produção.

Destarte, ainda segundo a Fiscalização, tais equipamentos adequam a tensão da energia fornecida inicialmente pela concessionária, de sorte a possibilitar a sua utilização no maquinário da empresa.

Reputa-se caracterizada, portanto, a utilização dos citados transformadores na atividade operacional desempenhada no estabelecimento, nos termos do que estabelece o art. 66, § 5º, inciso II, do RICMS, ainda que tal utilização seja "indireta", eis que expressamente autorizada também pelo art. 70, § 3º, do mesmo Regulamento.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 23/02/17. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060141637-51 - Aethra Sistemas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Automotivos S.A, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento; e Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves que lhe davam provimento parcial para afastar as exigências fiscais relativas à linha de tanque, nos termos do voto vencido do Conselheiro José Tavares Pereira. Quanto ao Recurso nº 40.060142165-61 - 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, exceto em relação à torre de resfriamento de água da linha de tanque, garra JGP/sensor e aos transformadores da linha bocal Ford e da subestação de energia, devendo, ainda, ser deduzido o montante recolhido conforme DAEs de fls. 294/299. Vencidos, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Relator), que lhe dava provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, exceto em relação à torre de resfriamento e garra JGP/sensor; os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves que lhe davam provimento parcial apenas para afastar a decadência do período anterior a 14/09/10, nos termos da decisão recorrida; o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe negava provimento e o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que lhe dava provimento. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Eduardo de Souza Assis, Carlos Alberto Moreira Alves, Marco Túlio da Silva e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 24 de março de 2017.

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Relator designado**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.765/17/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000312207-36
Recurso de Revisão: 40.060142165-61, 40.060141637-51
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Aethra Sistemas Automotivos S/A
IE: 067789134.09-50
Recorrida: Aethra Sistemas Automotivos S.A., Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

Voto proferido pelo Conselheiro Marco Túlio da Silva, 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.

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de março de 2010 a novembro de 2014, a título de ativo permanente de bens alheios à atividade do estabelecimento provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, no exercício de 2010.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.229/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências dos itens: torre de resfriamento de água da linha de tanque e os demais itens apenas no período anterior a 14/09/10, toda a linha de pavimento e os transformadores da linha bocal ford e da subestação de energia (fls. 291/292). Devendo-se, também, ser abatidos das exigências os valores exigidos recolhidos conforme DAEs de fls. 294/299 dos autos.

Ao Recurso de Revisão da Autuada foi negado provimento. Já quanto ao Recurso de Revisão interposto com fundamento no art. 163, § 2º, devolveu à Câmara Especial o conhecimento de toda a matéria cuja decisão tenha sido contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade.

Assim, o Recurso de Revisão da 2ª Câmara delimita-se, em específico, às exigências referentes aos itens: torre de resfriamento de água da linha de tanque, toda a linha de pavimento, os transformadores da linha bocal Ford e da subestação de energia, além dos demais itens no período anterior a 14/09/10.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O voto condutor deu provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, exceto em relação à torre de resfriamento de água da linha de tanque, garra JGP/sensor e aos transformadores da linha bocal Ford e da subestação de energia.

Entretanto, entendo que no caso se mostra impertinente o creditamento em relação aos transformadores, pelos fundamentos a seguir expostos.

Consta dos autos que são objeto do lançamento dois transformadores marca Siemens (Notas Fiscais nºs 17.043 e 18.032, fls. 47 e 55, respectivamente) que estão na subestação de energia localizada em um cômodo específico do galpão e têm por função fornecer energia elétrica para a linha de produção. Tais equipamentos adequam a tensão para 440 v. (fornecida inicialmente pela concessionária a 13.800 v.) que é utilizada pelo maquinário.

Algumas máquinas utilizam-se, ainda, transformadores de distribuição individuais que ajustam esta tensão, para um pouco mais ou um pouco menos, de acordo com necessidade específica da máquina ou equipamento.

O restante da empresa utiliza um transformador de 220 v., ou “baixa tensão”, que não está entre os bens objeto da autuação e completa a subestação de energia.

Por definição, subestação elétrica é uma instalação elétrica de alta potência, contendo equipamentos para transmissão e distribuição de energia elétrica, principalmente os chamados “transformadores”, além de equipamentos de proteção e controle.

A subestação funciona como ponto de controle e transferência em um sistema de transmissão de energia elétrica, direcionando e controlando o fluxo energético, transformando os níveis de tensão e funcionando como pontos de entrega para consumidores finais (industriais ou residenciais).

A caracterização do sistema de transmissão de energia elétrica e seus componentes, inclusive os transformadores, como alheios à atividade fim do estabelecimento autuado e, portanto, sem direito a créditos de ICMS já foi enfrentado pelo Acórdão nº 20.085/13/2ª deste Conselho de Contribuintes:

“(.....)

C) SISTEMA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA (CONSIDERADO BEM ALHEIO):

(...)

NO ENTANTO, COMO RESSALTADO ANTERIORMENTE, SOB A ÓTICA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, INDEPENDENTEMENTE DE O “SISTEMA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA” SER OU NÃO ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, AS PARTES E PEÇAS NELE UTILIZADAS (OU UTILIZADAS EM INSTALAÇÕES ELÉTRICAS COMPLEMENTARES, QUE SE CONFUNDEM COM A PRÓPRIA EDIFICAÇÃO, ASSIM COMO ACONTECE COM AS INSTALAÇÕES HIDRÁULICAS), PELAS SUAS PRÓPRIAS CARACTERÍSTICAS E DO PRÓPRIO “SISTEMA”, NÃO EXERCEM 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.

POR OUTRO LADO, SOB A ÓTICA DA INSTRUÇÃO Nº 01/86, O “SISTEMA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA”, COMO UM TODO, É SIM CONSIDERADO UM BEM ALHEIO À ATIVIDADE-FIM DO ESTABELECIMENTO, UMA VEZ QUE CONSIDERADO COMO OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL (...)

A CARACTERIZAÇÃO DO “SISTEMA DE TRANSMISSÃO” E DE SEUS COMPONENTES COMO ALHEIOS À ATIVIDADE-FIM DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, PORTANTO, SEM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS, É CORROBORADA PELAS SOLUÇÕES DADAS PELAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES Nº 189/2010 E 020/2011, ABAIXO REPRODUZIDAS:

Consulta de Contribuinte nº 189/2010

(MG de 09/09/2010)

Ementa (Parcial):

“ICMS – APROVEITAMENTO DE CRÉDITO – ATIVO IMOBILIZADO – VEDAÇÃO – As torres empregadas nas linhas de transmissão, adquiridas pelo contribuinte mineiro para integrar seu ativo imobilizado, não geram direito ao crédito de ICMS, por serem consideradas obras de construção civil e, portanto, bens alheios à atividade do estabelecimento, face ao estatuído no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02.”

Consulta:

[...]

3 – Considerando que o cliente da Consulente é transmissor de energia elétrica, portanto, contribuinte do ICMS, e que os produtos serão incorporados ao seu ativo imobilizado, o adquirente mineiro poderá creditar-se do valor do ICMS destacado na nota fiscal de aquisição e do valor correspondente ao diferencial de alíquota, se devido, para compensação de ICMS a recolher?

4– Caso o cliente da Consulente seja uma construtora, qual é o tratamento tributário a ser considerado para este mesmo caso?

Resposta:

[...]

3 – Considera-se ativo imobilizado para fins de aproveitamento do crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96 aquele caracterizado nos termos da Lei Federal nº 6.404/76 e que

simultaneamente atenda aos requisitos contidos na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

O imposto incidente na aquisição de torres para emprego em linhas de transmissão, adquiridas pelo contribuinte mineiro para integrar seu ativo imobilizado, não geram direito ao crédito de ICMS, por serem consideradas obras de construção civil e, portanto, bens alheios à atividade do estabelecimento, de acordo com o inciso III, art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98...”

Consulta de Contribuinte nº 020/2011

(MG de 04/02/2011)

Ementa:

“ICMS – CRÉDITO – VEDAÇÃO – BEM ALHEIO – INDÚSTRIA SIDERÚRGICA – TRANSFORMADOR DE ENERGIA ELÉTRICA – não gera direito a crédito do ICMS a aquisição de equipamento próprio para desenvolver atividade integrada ao processo produtivo cuja utilização não se encontra intrínseca e necessariamente relacionada com a produção do estabelecimento nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE nº 01/98.”

EXPOSIÇÃO:

A consultante, de acordo com seu contrato social, tem por objetivo a construção e operação de uma planta de processamento de ferro e aço e de uma usina de produção de tubos sem costura bem como a fabricação, comercialização e exportação de barras de ferro ou aço obtidas a partir de lingotes, de tubos sem costura e de quaisquer outros produtos de aço.

Informa que, para instalação de complexo siderúrgico em Minas Gerais onde serão produzidos tubos de aço sem costura, necessitará adquirir mercadorias e bens destinados a integrar o seu ativo permanente com a finalidade específica de utilização em seu processo produtivo.

(...)

Explica, também, que na referida usina serão realizadas as três fases do processo com utilização intensiva de energia, seja elétrica, de combustíveis fósseis ou renovável.

Alega que os transformadores têm a função de receber a energia elétrica em alta tensão do sistema nacional interligado e rebaixá-la para o nível de distribuição interna, sendo absolutamente indispensáveis ao

processo produtivo, uma vez que se destinam a conferir à energia elétrica a tensão utilizada no processo produtivo dos tubos de aço sem costura.

Considera tratar-se de equipamento empregado na consecução de sua atividade econômica, sendo utilizado na produção de mercadoria alcançada pela tributação, caracterizando-se como bem do ativo imobilizado e possibilitando o direito ao crédito do ICMS.

Cita a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que especifica os bens considerados alheios à atividade do estabelecimento, e o art. 66 do RICMS/02, onde está previsto o abatimento do crédito referente à aquisição de bem destinado ao ativo permanente e, ainda, decisão do conselho de contribuintes relacionada com a questão apontada.

Com dúvidas quanto ao procedimento a ser adotado relativamente à apropriação dos créditos pela aquisição dos referidos transformadores, formula a presente consulta.

CONSULTA :

(...)

2 – Considerando a aplicabilidade e a essencialidade dos transformadores para fins de fabricação do seu produto final, está correto o entendimento de que preenchem os requisitos necessários para que sejam considerados bens do ativo utilizados na atividade econômica da empresa, conforme conceito introduzido pela referida IN nº 01/98? Caso contrário, qual o entendimento correto?

3 – Considerando tratar-se de bens do ativo utilizados na atividade econômica do estabelecimento, é correto entender que foram preenchidos os requisitos do inciso II, § 3º, do art. 66 do RICMS/02 para fins de apropriação de crédito? Caso contrário, qual o melhor entendimento?

4 – Considerando a impossibilidade de fabricação e comercialização dos tubos de aço sem costura sem a utilização dos equipamentos em questão, é correto entender que não se trata de aplicação em linha marginal?

RESPOSTA:

(...)

2 a 4 – Primeiramente, faz-se necessário verificar o correto enquadramento da mercadoria na condição de bem destinado ao ativo imobilizado para utilização no

processo industrial, nos termos da legislação tributária. Deve-se observar, para tanto, a participação do equipamento na atividade industrial da Consulente como elemento essencial e indispensável à produção, sujeito à depreciação no processo de fabricação dos tubos de aço sem costura.

(...)

Pela exposição apresentada, pode-se verificar que o transformador é equipamento necessário à atividade industrial desempenhada pela Consulente, sem, entretanto, caracterizar-se como parte do processo produtivo, mas, sim, como equipamento próprio para desenvolver atividade integrada ao processo produtivo, não se encontrando intrínseca e necessariamente relacionado com a produção de tubo de aço.

Pode-se concluir, portanto, que o transformador não participa diretamente da fabricação dos tubos de aço sem costura, ainda que intercalado entre os pontos de fornecimento e de consumo de energia elétrica consumida no processo produtivo, não se enquadrando esse bem como um equipamento participante do processo de industrialização, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SER nº 01/98.

DESSA FORMA, PELO EXPOSTO E CONSIDERANDO A INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, **NÃO CABE A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO REFERENTE À AQUISIÇÃO DO REFERIDO EQUIPAMENTO, EM ATENÇÃO AO DISPOSTO NO INCISO XIII DO ART. 70 DO RICMS/02.**”

ESSE MESMO ENTENDIMENTO É REFORÇADO PELA DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 17.492/07/2ª, *IN VERBIS*

ACORDÃO Nº 17.492/07/2ª

“.... CUIDA O PRESENTE CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DAS EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO EM VIRTUDE DA CONSTATAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO, BEM COMO DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO À DIFERENÇA DE ALÍQUOTA REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E BENS DO ATIVO PERMANENTE, CONFORME RELATADO.

1.1/1.2) APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO (IRREGULARIDADES 1 E 2)

- ANEXOS III E VIII (FLS. 157/454 E 957/1044)

NOS ANEXOS ACIMA MENCIONADOS, ESTÃO RELACIONADAS AS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIMENTO AUTUADO, OS QUAIS PODEM SER CLASSIFICADOS NOS SEGUINTE GRUPOS:

- A) MATERIAIS ELÉTRICOS – UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO E CONSTRUÇÃO DA REDE ELÉTRICA VISANDO DISTRIBUIR A ENERGIA ELÉTRICA NOS DIVERSOS SETORES DA FÁBRICA, INCORPORADOS À EDIFICAÇÃO: BLOCOS DE DERIVAÇÃO, CABO, CAIXA, RELÉ, CANALETA, CHAVE, CONTATOR, DISJUNTOR, CABEÇA PARA BOTÃO, CONECTOR, POSTE, PLACA, ABRAÇADEIRA, TALA, CURVA, REDUÇÃO, PARAFUSO, CONDULETE, ELETRODUTO, ELETROCALHA, CURVA GALVANIZADA, BUCHA, PRENSA, CABO, EBARRA, CABINHO, QUADRO DE COMANDO, CAIXA DE ALUMÍNIO, POSTE TELESCÓPIO, PARAFUSO, ARRUELA, PRESILHA, PORCA, SIKAFLEX, FITA PERFURADA, CARTUCHO, LUMINÁRIA, TOMADA, MÓDULO DE MEMÓRIA, TERMO RESISTÊNCIA, SUBESTAÇÃO ELÉTRICA , TRAÇO ELÉTRICO, FITA ADESIVA, PESTANA, FITA ISOLANTE, CAPACITOR, CABO 750 V, TERMINAL, COMUTADORA, ETC....

A Resolução Normativa Nº 414/10 da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), que estabelece as condições gerais de fornecimento de energia elétrica, define como Posto de Transformação aquele sistema que compreende o transformador de distribuição e seus acessórios, tais como os dispositivos de manobra, controle, proteção e demais materiais necessários para as obras civis e estruturas de montagem.

Depreende-se que o transformador é parte componente da estrutura de distribuição de energia elétrica e está intercalado entre os pontos de fornecimento e de consumo de energia elétrica pelo estabelecimento, no todo ou conforme demanda energética específica de um ou outro equipamento.

Assim, entendo que não pode o transformador, situado antes do ponto de efetivo consumo de energia elétrica possuir vínculo, direto ou mesmo indireto, com a atividade produtiva.

Portanto, entendo correta a glosa dos créditos referentes aos transformadores, e procedente o lançamento efetuado pela Fiscalização.

Sala das Sessões, 24 de março de 2017.

**Marco Túlio da Silva
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.765/17/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000312207-36
Recurso de Revisão: 40.060142165-61, 40.060141637-51
Recorrente: 2ª Câmara de Julgamento
Aethra Sistemas Automotivos S.A.
IE: 067789134.09-50
Recorrida: Aethra Sistemas Automotivos S.A., Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

Voto proferido pelo Conselheiro Eduardo de Souza Assis, 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.

O presente lançamento versa sobre a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS a título de ativo permanente, relativamente a bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento.

Exigência do ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A decisão contra a qual, em parte se discorda, assim está disposta:

ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060141637-51 - Aethra Sistemas Automotivos S.A, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida, que lhe dava provimento; e Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves que lhe davam provimento parcial para afastar as exigências fiscais relativas à linha de tanque, nos termos do voto vencido do Conselheiro José Tavares Pereira. Quanto ao Recurso nº 40.060142165-61 - 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, exceto em relação à torre de resfriamento de água da linha de tanque, garra JGP/sensor e aos transformadores da linha bocal Ford e da subestação de energia, devendo, ainda, ser deduzido o montante recolhido conforme DAEs de fls. 294/299. Vencidos, em parte, o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Relator), que

lhe dava provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, exceto em relação à torre de resfriamento e garra JGP/sensor; os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Carlos Alberto Moreira Alves que lhe davam provimento parcial apenas para afastar a decadência do período anterior a 14/09/10, nos termos da decisão recorrida; o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe negava provimento e o Conselheiro Eduardo de Souza Assis, que lhe dava provimento. (...). (Grifou-se)

Portanto, os votos vencedores restabeleceram as exigências fiscais em acolhimento ao Recurso de Ofício da 2ª Câmara, *exceto em relação à torre de resfriamento de água da linha de tanque, garra JGP/sensor e aos transformadores da linha bocal Ford e da subestação de energia*, com os quais não transigimos.

Numa interpretação sistemática das disposições legais regentes, em especial dos dispositivos emanados do § 5º do art. 20 da LC nº 87/96 e seus reflexos na legislação ordinária, vê-se que o direito ao crédito encontra-se garantido aos bens direta ou indiretamente ligados ao processo produtivo das mercadorias comercializadas com tributação do ICMS ou a esta situação equiparada.

E os fundamentos expostos na Sessão de Julgamento, ora estampados no presente acórdão, coadunam do mesmo entendimento interpretativo para quase a totalidade dos bens submetidos ao estorno do crédito do ICMS, somente divergem quanto ao direito relativo aos três itens excetuados na decisão vencedora.

Assim, em que pese os entendimentos contrários, com a devida licença, discordamos da exclusão emanada dos votos vencedores e entendemos que as exigências devem ser restabelecidas na integralidade.

Depreende-se do levantamento fiscal que as torres de resfriamento encontram-se localizadas na área externa do galpão que abriga a linha de produção, servindo para a refrigeração da água utilizada para o arrefecimento dos equipamentos integrados ao processo produtivo das peças automotivas.

Trata-se de caixa d'água provida de dispositivo hidromecânico destinado ao processo de recirculação da água entre os equipamentos da linha de produção e o meio ambiente externo, com o único propósito da troca de calor. Não atua e nem participa do sistema de industrialização do produto acabado e não gera com sua atividade mercadorias tributáveis pelo ICMS, portanto, é considerado bem alheio ao processo produtivo e num contexto mais específico, a torre de resfriamento deve ser analisada como obra de construção civil.

A interpretação extensiva dada pelos votos vencedores ruma para, num futuro não muito distante, considerar outros mecanismos de propulsão de líquidos como ativos imobilizados integrados ao processo produtivo e quiçá, a água que a torre faz circular como produto intermediário, em verdadeira afronta ao disposto no art. 70, inciso XIII c/c §§ 3º e 5º do RICMS/02.

Na mesma linha de raciocínio encontram-se inseridos os transformadores de tensão, tanto os agregados à nova linha bocal Ford quanto os utilizados na subestação.

Observa-se que todos foram adquiridos para a adequação da demanda de eletricidade da empresa ao fornecimento de energia da distribuidora, ou seja, tratam-se de equipamentos indispensáveis para a transformação da energia em alta tensão disponibilizada na rede eletrificada externa para a baixa tensão necessária para o funcionamento das máquinas, equipamentos e iluminação do estabelecimento consumidor.

Como bem declinado na manifestação fiscal, as subestações são consideradas obra de construção civil. Imperioso nessa situação sua classificação como bem alheio à atividade industrial da empresa no quesito produção de mercadoria tributável pelo ICMS, em conformidade com as disposições da Instrução Normativa nº 01/98 e legislação superior.

Importante ressaltar, que os transformadores na quase totalidade das vezes faz parte de exigência das distribuidoras de energia elétrica em função da carga energética demandada, não fazendo parte do projeto da linha de montagem industrial, como é o caso dos autos. Não fosse isto, seriam os equipamentos dispostos junto ao maquinário do qual fosse parte integrante e não alocados em subestações e/ou cômodos apartados.

Nessa linha de entendimento foi respondida a Consulta de Contribuintes nº 020/11 sobre a possibilidade de creditamento pela imobilização de transformadores necessários e imprescindíveis ao processo produtivo, veja excerto:

ICMS – CRÉDITO – VEDAÇÃO –BEM ALHEIO –
INDÚSTRIA SIDERÚRGICA – TRANSFORMADOR DE
ENERGIA ELÉTRICA – NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO
DO ICMS A AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTO PRÓPRIO
PARA DESENVOLVER ATIVIDADE INTEGRADA AO
PROCESSO PRODUTIVO CUJA UTILIZAÇÃO NÃO SE
ENCONTRA INTRÍNSECA E NECESSARIAMENTE
RELACIONADA COM A PRODUÇÃO DO
ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DA ALÍNEA “C” DO
INCISO II DO ART. 1º DA IN DLT/SER Nº 01/98.

E não pode ser analisada numa ótica diferente a garra JGP/sensor, também excetuada na decisão majoritária.

Extraí-se dos autos tratar-se de peça de robô com função semelhante à executada pela mão humana. Localizada na extremidade do braço robótico é responsável por prender o protótipo de peça ou até mesmo a peça acabada, movimentando-a de um lado a outro da seção da linha de produção da qual o equipamento faça parte.

Como visto, a garra JGP/sensor é uma peça acoplada a um componente maior para o atendimento das necessidades de funcionamento deste na linha de produção, não havendo dúvidas sobre a sua essencialidade e indispensabilidade no processo, entretanto, cristalino também não se enquadrar nas características e no conceito de bem do ativo integrado à produção de mercadorias tributáveis pelo ICMS, se muito, pode ser considerada para estudo de enquadramento como produto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intermediário, se atendidos os incisos I, II, III e V da IN 01/86 no período antecedente a abril de 2017, marco final para esta modalidade de vinculação.

Dessa forma, julgo correto o trabalho fiscal realizado, bem como o restabelecimento total das exigências expurgadas na decisão da Câmara *a quo*.

Sala das Sessões, 24 de março de 2017.

**Eduardo de Souza Assis
Conselheiro**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.765/17/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000312207-36	
Recurso de Revisão:	40.060142165-61, 40.060141637-51	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento Aethra Sistemas Automotivos S.A. IE: 067789134.09-50	
Recorrida:	Aethra Sistemas Automotivos S.A., Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem	

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

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

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de março de 2010 a novembro de 2014, a título de ativo permanente de bens alheios à atividade do estabelecimento provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, no exercício de 2010.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.229/16/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências dos itens: torre de resfriamento de água da linha de tanque e os demais itens apenas no período anterior a 14/09/10, toda a linha de pavimento e os transformadores da linha bocal ford e da subestação de energia (fls. 291/292). Devendo-se, também, ser abatidos das exigências os valores exigidos recolhidos conforme DAEs de fls. 294/299 dos autos.

Ao Recurso de Revisão da Autuada foi negado provimento pelo voto de qualidade do qual fui vencido.

A Recorrente pugna pela exclusão das exigências em relação à toda a linha de tanque, portanto a divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência, concentra-se nessa linha.

Na conceituação do que se deve entender como bens que “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/SER 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 entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

Dessa 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.

Por outro lado, 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.

É indispensável 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/SER nº 01/98.

No entendimento 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

Assim, dá 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 por razões técnicas, ou de segurança, plenamente justificáveis, estejam instalados em locais não compreendidos no(s) espaço(s) físico delimitado como sendo o do “processo industrial”, 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, pode plenamente ser entendido 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.

Contudo, antes de prosseguir com a análise de mérito dos autos, deve se estabelecer, como primordial, 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 recuperação do ICMS como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Enquanto no primeiro caso, o direito ao crédito do ICMS encontra-se vinculado ao fato de o 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), no segundo caso, o direito ao crédito do ICMS fica vinculado à necessidade dos referidos materiais (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) serem consumidos em alguma fase do processo produtivo.

Assim, deve ser entendido que a área de produção industrial tem um sentido amplo, e que além do processo produtivo, propriamente dito, alcança demais setores da empresa onde, direta ou indiretamente, se desenvolvem atividades necessárias ao processo produtivo.

Nessa visão, o equipamento denominado “LINHA DE TANQUE FIAT”, para a instalação específica da linha de produção foi necessária a aplicação de diversos componentes, tais como: (Disjuntor PLC 15 KV 630^a, Haste Terra, Cabo Sintemax, Cabo EPR Flex 1K 185 MM PT, Conjunto de Calhas Condutoras 750V Trifásico, Válvula Esfera, Passagem Plena 2” e 4”, Estrutura Metálica, Quadro de Distribuição, etc.).

Com efeito, mesmo tendo sido adquiridos separadamente, foram empregados e agregam especificamente a “LINHA DE TANQUE FIAT”, não servindo a nenhuma outra linha de produção, estando, portanto, incorporada diretamente nessa linha de produção.

Nesse norte, considerando que equipamentos próprios, partes e peças do ativo imobilizado adquiridos separadamente ou mesmo utilizados na instalação do ativo imobilizado devem ser contabilizados como ativo imobilizado, se integrante da linha de produção, que é o entendimento deste Conselheiro com relação ao equipamento em discussão (LINHA DE TANQUE FIAT), é devido o crédito do ICMS, por não se configurar como bem alheio ligado a construção civil.

Sala das Sessões, 24 de março de 2017.

**Sauro Henrique de Almeida
Conselheiro**