

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.884/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000265859-85  
Recurso de Revisão: 40.060140258-11  
Recorrente: Unical-União Produtora de Cal Ltda.  
IE: 001019597.00-39  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário em relação ao período autuado. Mantida a decisão anterior.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo e de bens destinados ao ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, contrariando, portanto, o previsto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE n° 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei n° 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Entretanto, exclui-se as exigências relacionadas ao bem “descarregador telescópico”. Reformada, em parte, a decisão anterior.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n° 6763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02. Mantida a decisão anterior.

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de agosto de 2010 a novembro de 2014, relativos a entradas de bens/materiais caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento ou de uso e consumo, cujos créditos do imposto foram lançados no CIAP e no RAICMS (Anexos 2 e 4) ou lançados diretamente no livro de Registro de Entradas (Anexos 2, 3A e 3C).

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

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.975/16/2ª, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para excluir as exigências fiscais relativas ao aproveitamento de crédito dos itens ventilador do eletrofiltro e eletrofiltro.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, o Recurso de Revisão de fls. 456/471.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.441/12/3ª, 4.418/15/CE e 4.481/15/CE (cópias às fls. 477/535).

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 536/554, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

A Câmara Especial do CC/MG decide, em sessão de 30/06/16, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em determinar a realização de perícia, para que o Sr. Perito descreva, em relação aos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos, cujos créditos foram estornados pela Fiscalização, planilha de fls. 97/116, a seguir enumerados: 1) na queima do coque; 2) no pré-aquecedor; 3) no fornecimento de energia; 4) no controle de emissão de poluentes; 5) no resfriamento desses equipamentos e/ou do produto industrializado; 6) no beneficiamento da cal; 7) no armazenamento da cal e 8) no carregamento da cal; o seguinte: a) o local de instalação e/ou utilização; b) a função e a finalidade no processo produtivo; c) a participação na obtenção do produto final; d) o período de amortização; e) caso se caracterizem como peça/acessório, informe se atendem a cada uma das exigências previstas nos §§ 6º e 7º do art. 66 do RICMS.

A Delegacia Fiscal BH-4 designa o Perito Oficial e Assistente Técnico (fls. 560).

A Autuada indica assistente técnico e apresenta quesitos às fls. 566/567.

Por sua vez, a Fiscalização apresenta seus quesitos às fls. 570.

Às fls. 571 e 573, o Perito Oficial comunica à Autuada e ao Assistente Técnico, respectivamente, o início dos trabalhos de perícia.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Perito intima o Sujeito Passivo a apresentar informações sobre seu processo produtivo (fls. 581/582).

A Autuada apresenta as informações solicitadas às fls. 584/595, juntando documentos às fls. 596/606.

O Relatório de Perícia, com as respostas aos quesitos, é apresentado às fls. 607/617, sendo juntado mídia eletrônica com informações detalhadas às fls. 619.

A Autuada manifesta-se sobre o laudo pericial às fls. 624/632, anexando planilhas detalhadas às fls. 634/694, cópias de DANFES às fls. 696/702 e fotos às fls. 704/720.

A Fiscalização manifesta-se sobre o laudo pericial às fls. 723/729.

A Assessoria do CC/MG manifesta-se às fls. 731/751.

---

### **DECISÃO**

Inicialmente, cumpre registrar que o presente recurso foi conhecido na sessão da Câmara Especial do dia 30/06/16.

Os fundamentos expostos nos pareceres 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.

Ressalte-se que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

A Recorrente espera com o Recurso de Revisão que o CC/MG cancele todo o crédito tributário exigido.

Ressalta três pontos: o prazo decadencial contado a partir da entrada do bem no estabelecimento, a caracterização do forno de calcinação como bem passível de crédito do imposto bem como as mercadorias nele empregadas para sua montagem e melhoria e, por fim, alega que todos os créditos que tiveram seus créditos estornados são caracterizados como produtos intermediários, devendo seus respectivos créditos ser apropriados de uma única vez.

Requer, ainda, pelo princípio da eventualidade, que sejam considerados os créditos na proporção das exportações.

Diante do exposto, reproduz-se parte dos fundamentos do acórdão recorrido com as adequações necessárias.

A acusação fiscal versa, no período de agosto de 2010 a novembro de 2014, sobre a apropriação indevida de créditos do imposto relativos a entradas de bens/materiais caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento, cujos créditos do imposto foram lançados no CIAP e no RAICMS (Anexos 2 e 4) ou lançados diretamente no livro de Registro de Entradas (Anexos 2, 3A e 3C).

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente requer a aplicação do disposto no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN, de modo a ver configurada a decadência, obstando o lançamento realizado pela Fiscalização com relação aos créditos de ICMS registrados no livro Registro de Entrada - LRE no período de 01/03/07 a 29/07/10, uma vez que a intimação do Auto de Infração - AI deu-se no dia 30/07/15.

Aduz, ainda, a Recorrente, caso afastada a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, que o termo final para a revisão fiscal dos lançamentos correspondentes às entradas escrituradas entre 01/03/07 a 29/07/10 dar-se-ia em 31/12/14, em obediência a norma contida no art. 173, inciso I do CTN.

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

E que a LC nº 87/96, no seu art. 23, determina que o limite temporal de 05 (cinco) anos para a apropriação do crédito do imposto conta-se a partir da emissão do documento fiscal (entrada do ativo permanente no estabelecimento), sendo que, por ocasião de cada uma daquelas operações, constou na coluna observações do LRE tratar-se de “Ativo Imobilizado- ICMS a ser apropriado”, cujo controle foi realizado no Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP)...”. Acresce que tal procedimento foi efetuado em observância ao que dispõe o art. 204 do RICMS/02.

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

Consta dos autos que os referidos créditos do imposto estornados se referem às parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) apropriadas no período fiscalizado (2010/2014), conforme livro RAICMS e registros fiscais de apuração do ICMS, extraídos do SPED Fiscal (cópias foram acostadas às fls. 152/215), mas dizem respeito às aquisições realizadas no período de 01/03/07 a 06/02/14 (*vide* Anexo 8B - fls. 117/119 e na íntegra na mídia eletrônica de fls. 283).

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

Ressalta-se que este Conselho tem decidido, reiteradamente, em situações semelhantes, que a decadência é regida pela norma posta no art. 173, inciso I do CTN, o qual determina que o prazo decadencial de 05 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.907/12/CE, 4.238/14/CE, 19.574/12/2ª, 21.483/14/1ª, 22.179/16/3ª.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Saliente-se que, na fundamentação do *decisum*, após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator teceu a seguinte consideração:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Em outra recente decisão (23/06/16), o STJ voltou a manifestar-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, no julgamento do AgRg nos EDcl no REsp 1264479 / SP, cuja ementa se transcreve:

AGRG NOS EDCL NO RESP 1264479 / SP

RELATOR(A): MINISTRO GURGEL DE FARIA (1160)

ÓRGÃO JULGADOR: T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO: 23/06/2016

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJE 10/08/2016

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Assim, cabe destacar que a decadência incide sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, art. 173 do CTN.

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

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

Conforme consta dos autos, os materiais/bens objeto do estorno dos créditos do imposto em exame (**irregularidade 01 do Auto de Infração – AI**) foram adquiridos a partir do exercício de 2007 e foram aplicados na montagem de projetos que iniciaram a atividade no exercício de 2008.

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

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

Em síntese, no caso dos autos cujos créditos do imposto estornados foram lançados no RAICMS a partir do exercício de 2010, o marco inicial da decadência que se encerra em 31/12/15 é o dia 01/01/11, podendo a Fiscalização retomar a análise de todo o crédito escriturado no livro CIAP no período anterior, verificando a regularidade da fração do crédito do ativo apropriado (RAICMS) e estorná-lo retroativamente àquela data, se incorreto for o aproveitamento.

Logo, o que fez a Fiscalização no lançamento ora combatido foi simplesmente exercer o seu dever de verificar a aplicação da legislação tributária e, uma vez detectada a apropriação indevida de créditos de ICMS sobre bens alheios à

atividade operacional do contribuinte, providenciar o estorno do ICMS sobre as parcelas apropriadas em períodos ainda não atingidos pela decadência.

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

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

Quanto ao mérito propriamente dito, recorde-se que o lançamento cuida de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de agosto de 2010 a novembro de 2014, relativos a entradas de bens/materiais caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento ou de uso e consumo, cujos créditos do imposto foram lançados no CIAP e no RAICMS (Anexos 2 e 4) ou lançados diretamente no livro de Registro de Entradas (Anexos 2, 3A e 3C).

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

A Autuada tem como atividade a produção de cal a partir do calcário (matéria-prima).

Cumprе ressaltar que o direito ao creditamento do imposto, em razão da entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria destinada ao seu ativo imobilizado, está condicionado ao reconhecimento contábil do bem como ativo imobilizado (arts. 179 e 183 da Lei Federal nº 6.404/76), ao cumprimento dos requisitos previstos no art. 66, §§ 3º, 5º a 7º e §§ 12 a 19 do RICMS/02 e, ainda, que o bem não seja destinado/empregado em atividade alheia à do estabelecimento (art. 70, §§ 3º e 5º do RICMS/02 e art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98).

Importante, também, registrar que a Instrução Normativa SLT nº 01/86 trata da regra geral do conceito de produto intermediário para efeito de direito a crédito de ICMS.

Saliente-se que os conceitos de ativo imobilizado, de produto intermediário e de material de uso e consumo do estabelecimento não se confundem, tampouco o tratamento tributário a eles aplicado se assemelham.

Observa-se que para se avaliar o direito de o contribuinte creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao ativo imobilizado ou ao seu uso ou consumo, nesta última hipótese, a partir do ano de 2020, a teor do disposto no inciso I do art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, deverão ser observadas as regras contidas no art. 20 e seguintes da própria Lei Complementar nº 87/96 e na legislação tributária estadual.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos produtos intermediários, sua conceituação foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT nº 01/86.

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

A Instrução Normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes à linha de produção, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

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

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

### Instrução Normativa nº 01/86

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Corroborando esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no REsp 195.894-4 que foi assim ementada:

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

Como exceção à última regra, a mesma Instrução Normativa esclarece que são considerados “produtos intermediários” as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico

com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

**Instrução Normativa nº 01/86**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Relembrando as áreas de aplicação ou função dos produtos, observa-se o seguinte:

- verifica-se da planilha 8C (item 01 do AI) e 3C constantes da mídia eletrônica de fls. 283 que a maior parte das mercadorias cujos créditos foram estornados é basicamente estruturas metálicas de suporte de instalações, barras, perfis, telhas, postes, materiais elétricos, lâmpadas, calhas, dentre outros, notadamente materiais de construção civil.

Nesse caso, a Recorrente tangencia que geram créditos do imposto os materiais de construção utilizados na montagem de bens componentes do ativo permanente. Argui que as obras de construção civil compõem o próprio equipamento (forno de calcinação), sendo parte integrante deste e absolutamente essencial ao seu funcionamento.

Contudo, a mesma Consulta Interna nº 037/2013, que a Recorrente se reporta, deixa claro que as mercadorias e serviços utilizados na construção de estruturas que servem como sustentação a fornos (no caso alto forno) não geram direito ao crédito de ICMS, uma vez que essas obras se enquadram na hipótese prevista no citado inciso

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, corroborando o estorno dos créditos efetuado no presente lançamento.

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

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

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

(...)

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

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

Corretas, portanto, as exigências relativas ao estorno do crédito do ICMS referente às aquisições dos **bens destinados à construção/reforma/ampliação e reforma parcial (manutenção)**, por se enquadrarem como obras de infraestrutura, portanto, alheios à atividade da Contribuinte.

No que se refere à possibilidade de apropriação de créditos relacionados à aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento proporcionalmente às exportações dos produtos correspondentes, verifica que tal possibilidade não mais existe após a edição do Decreto nº 45.388/10.

Apesar da redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso/consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388, de 02/06/10, esclareceu quaisquer dúvidas que pudessem haver acerca do entendimento do qual a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema.

O art. 2º do referido decreto deixa claro a impossibilidade de apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo contribuinte.

Verifique-se a legislação mencionada:

RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

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

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

b - são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07)

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07).

**Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.388/10, já mencionado:**

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros.

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS. (Grifou-se)

Cabe mencionar, ainda, a redação do inciso III do art. 70 do RICMS/02, vigente no período de 01/01/07 a 13/08/07, dispositivo este que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionados a materiais para uso/consumo do estabelecimento:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 1º/01/07 a 13/08/07 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07).

Ressalta-se que a Superintendência de Tributação (SUTRI), um dos órgãos responsáveis pela interpretação da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Estado de Fazenda, sustentava nas consultas respondidas a distinção entre os créditos referentes a matéria-prima e produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados destinados ao exterior. Confira-se, entre outras:

### Consulta de Contribuinte nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - 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 às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo na produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior (artigo 66, inciso VI, Parte Geral, RICMS/02).

### Consulta de Contribuinte nº 03/07

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02.

CONSULTA INEFICAZ - Será declarada ineficaz a consulta que versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, nos termos do inciso I, art. 22 da CLTA/MG.

Conforme se verifica, para as empresas industriais exportadoras, permitia-se, até 13/08/07, a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando-se a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596 de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas, para dar novo entendimento à matéria, ou seja, a de que não era

permitida a apropriação de créditos referentes aos materiais de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

Feitas essas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388, de 02 de junho de 2010, supratranscrita, tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, repristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Dessa forma, em face da impossibilidade deste órgão de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, de crédito de ICMS relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas.

Caso houvesse correspondência entre os créditos apropriados relativos a materiais de uso e consumo do estabelecimento e exportação de produtos correspondentes para o exterior caberia, quando muito, a aplicação do parágrafo único do art. 100 do CTN para exclusão de juros e multas para os créditos apropriados até 13/08/07, considerando-se a proporcionalidade das exportações ocorridas, passando a incidir integralmente a partir de 14/08/07.

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

Nesse sentido, o art. 1º, inciso III da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 determina que a aquisição de mercadorias ou serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento não gera direito a crédito do ICMS.

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

Por outro lado, o bem corretamente classificado como ativo imobilizado gera direito ao crédito do ICMS relativo à sua aquisição nas condições impostas pela legislação, exceto se considerado alheio à atividade do estabelecimento adquirente.

Por esse motivo é importante esclarecer alguns pontos relativos ao bem considerado alheio.

Para a definição do alcance da expressão “*utilizados direta ou indiretamente na industrialização*” pelo § 3º do art. 70 do RICMS/02, não basta a verificação de seu significado comum ou vulgar, é necessário verificar na legislação de regência do ICMS o significado técnico que é dado para esses termos.

A Instrução Normativa SLT nº 01/86 exige, para a caracterização do produto intermediário por extensão (aquele que não integra o produto final, mas é consumido no curso de sua produção), que o mesmo seja consumido de forma direta,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

assim entendido aquele cuja participação se der num ponto qualquer da linha principal de produção – afastando de seu conceito aquele cuja participação se der em uma linha marginal ou independente (considerado como consumido de forma indireta).

Desta forma, o emprego da expressão “*utilizados direta ou indiretamente na industrialização*” pelo § 3º do art. 70 do RICMS/02 tem como objetivo definir que não apenas o bem utilizado na linha principal de produção enseja o direito ao crédito, mas também aquele (bem) alocado nas linhas marginais ou independentes de seu processo produtivo, mas desde que vinculados à sua atividade fim, no caso os utilizados na área de produção industrial e, também, desde não que sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do ICMS, como preceitua as alíneas “a” e “c” do inciso II do art. 1º da IN 01/98, veja-se a redação dos dispositivos:

### 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;

(...)

§ 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.

### Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98

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.

Portanto, o art. 1º dessa instrução normativa apresenta critérios gerais para a conceituação de bens alheios:

- aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos os não utilizados na área de produção industrial (alínea “c” do inciso II);

- aqueles utilizados em atividade exercida no estabelecimento, fora do campo de incidência do ICMS (alínea “a” do inciso II), assim entendido os bens utilizados em atividades listadas no Anexo Único da Lei Complementar nº 116/03 e que não sofrem incidência do ICMS, ressalvados desta condição aqueles empregados nas atividades desenvolvidas na área de produção industrial.

A referida instrução normativa também lista alguns exemplos mais concretos (veículos de transporte pessoal, salvo prova em contrário, conforme inciso I; utilizados nas atividades listadas na alínea “b” do inciso II - capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa), além da hipótese prevista no inciso III (mercadorias destinadas à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento).

Assim, tem-se que não devem ser considerados como alheios aqueles bens, inclusive mercadorias ou serviços, utilizados em atividade operacional (no caso, industrial) do estabelecimento sujeita a tributação pelo ICMS.

A partir desse entendimento, pode-se concluir que são exemplos de bens alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles empregados na execução das seguintes atividades (além daquelas já listadas pela IN DLT/SRE nº 01/98):

- alimentação de funcionários (restaurantes internos);
- enfermaria;
- segurança patrimonial;
- combate e prevenção a incêndios;
- desenvolvimento de produto/protótipo (tal atividade está prevista no subitem 2.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 e não é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);
- tratamento de gases ou efluentes para fins exclusivos de atendimento à legislação ambiental (tal atividade está prevista no subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 e não é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado).

Para melhor elucidar a contenda perpetrada com a presente autuação, a Câmara Especial do CC/MG, em sessão de 30/06/16, determinou a realização de perícia, para que o Sr. Perito descrevesse, em relação aos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos, cujos créditos foram estornados pela Fiscalização, a) o local de instalação e/ou utilização; b) a função e a finalidade no processo produtivo; c) a participação na obtenção do produto final; d) o período de amortização; e) caso se caracterizassem como peça/acessório, informasse se atenderiam a cada uma das exigências previstas nos §§ 6º e 7º do art. 66 do RICMS/02.

Foram as seguintes as respostas do Perito aos quesitos propostos:

**3.a. Quesito formulado pelo CCMG (fl. 558)**

**Descrever em relação aos equipamentos e estruturas utilizadas nos sistemas elencados nos autos, cujos créditos foram estornados pela**

**Fiscalização, planilha de fls. 97/116, a seguir enumerados: 1) queima do coque, 2) pré-aquecedor, 3) fornecimento de energia, 4) controle de emissão de poluentes, 5) resfriamento de equipamentos e/ou do produto industrializado, 6) beneficiamento da cal, 7) armazenamento da cal, 8) carregamento da cal) o seguinte: a) local de instalação e/ou utilização, b) função e finalidade no processo produtivo, c) participação na obtenção do produto final, d) período de amortização, e) caso se caracterizem como peça/acessório, se atendem a cada uma das exigências previstas nos §§ 6ª e 7ª do art. 66 do RICMS/02.**

#### **Perito**

As informações em relação aos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas (etapas do processo produtivo) elencados nos autos, queima do coque, pré-aquecedor, fornecimento de energia, controle de emissão de poluentes, resfriamento de equipamentos e/ou do produto industrializado, beneficiamento da cal, armazenamento da cal, carregamento da cal, quanto ao local de instalação e/ou utilização, à função e finalidade no processo produtivo, à participação na obtenção do produto final, ao período de amortização, e, caso se caracterizem como peça/acessório, se atendem a cada uma das exigências previstas nos §§ 6ª e 7ª do art. 66 do RICMS/02, foram requeridas ao contribuinte mediante Termo de Intimação. As mesmas, anexas, constantes da planilha “Anexo 1”, foram objeto de análise cuja consecução foi subsidiada pelas informações obtidas quando da visita técnica realizada nas instalações industriais do contribuinte. Feitas as considerações acima, passamos às conclusões.

1ª Local de instalação e/ou utilização dos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos

As informações prestadas pelo contribuinte, conforme planilha “Anexo 1”, em relação ao local de instalação e/ou utilização dos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos foram confirmadas com a visita técnica;

2ª Função e finalidade no processo produtivo dos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos

As informações prestadas pelo contribuinte, conforme planilha “Anexo 1”, em relação às função e finalidade no processo produtivo dos equipamentos e estruturas

utilizados nos sistemas elencados nos autos foram acrescidas e complementadas por este perito após a visita técnica. Para alguns itens/registros de notas fiscais o contribuinte não prestou informações sob a justificativa de que os itens foram empregados quando da montagem da unidade fabril e, posteriormente, para seu aperfeiçoamento, em diversas áreas, apresentando, portanto, variadas funções e finalidades de uso no processo produtivo.

3ª Participação dos equipamentos e estruturas utilizadas nos sistemas elencados nos autos na obtenção do produto final

O contribuinte, em relação aos equipamentos e estruturas para os quais prestou as informações, declara que os mesmos têm 100% de participação na obtenção do produto final. Tal assertiva contraria os §§ 5º e 6º do art. 66 do RICMS/02, que dispõem, respectivamente, sobre os requisitos a que o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer para fins de aproveitamento de crédito e as condições em que será admitido o crédito relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens, e a Instrução Normativa SLT nº 01/98, que dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento para fins de vedação de crédito. Das informações constantes da coluna “Perícia”, acrescentada à planilha “Anexo 1” que foi preenchida pelo contribuinte extrai-se o seguinte:

Dos 299 itens analisados (703 registros de notas fiscais), 275 são materiais, partes, peças, equipamentos e estruturas empregados em obras de construção e montagem da unidade fabril e, posteriormente, em seu aperfeiçoamento. Essas obras são as civis (concretagem, pavimentação, saneamento etc.), de montagem de equipamentos, tubulações, instalações elétricas, de instrumentação e automação, e de estruturas metálicas;

Dos 299 itens analisados (703 registros de notas fiscais), 24 são partes, peças e equipamentos empregados na montagem do Sistema de “Despoeiramento”. Foram utilizados na montagem desse sistema: eletrofiltro, filtro de manga, filtro coalescente, filtro de ar, filtro de cartucho, filtro redondo de cartucho, motor de eletrofiltro, motorreductor, plenun espelho de fixação de gaiolas, ventilador do eletrofiltro. Registre-se que a atividade precípua do contribuinte é a transformação do mineral calcário em cal. Em qualquer indústria, paralelamente à sua atividade principal, existirão “atividades marginais”, como é o caso do Sistema de

“Despoeiramento”, que não estarão vinculadas ao processo de industrialização das matérias-primas. Por “atividades marginais” entendem-se aquelas, inclusive por meio de suas partes, peças, máquinas e equipamentos, que, não estando vinculadas à linha principal de produção, ocorrem à margem do processo de industrialização. Ressalte-se que todas as atividades consideradas marginais são importantes, mas os bens destas atividades não realizam o processo de industrialização (calcinação) que resulta na produção de cal. São, portanto, alheias à atividade do contribuinte. A LC 87/96 determina que a condição necessária para o aproveitamento do crédito de bens do ativo permanente é a utilização dos mesmos na atividade-fim do estabelecimento, neste caso, na produção de cal. A função principal do Sistema de “Despoeiramento” é exercer o controle da emissão de partículas poluentes na atmosfera.

4ª Período de amortização dos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos

As informações prestadas pelo contribuinte referentes ao período de amortização dos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos constam da planilha “Anexo 1”. Dada a relação existente entre período de amortização e vida útil, destaque-se que a maioria dos equipamentos e estruturas, barras, perfis, bombas, motores, componentes mecânicos e elétricos etc., considerados em si mesmos e isoladamente, têm vida útil superior a 12 (doze) meses. Entretanto, não é a durabilidade do item por si só que se considera para fins da apropriação de crédito preconizada pela legislação do ICMS.

5ª Em se caracterizando os equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos como peça/acessório, se atendem a cada uma das exigências previstas nos §§ 6ª e 7ª do art. 66 do RICMS/02.

As informações prestadas pelo contribuinte quanto aos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos se, caso se caracterizem como peça/acessório, atendem a cada uma das exigências previstas nos §§ 6º e 7º do art. 66 do RICMS/02 não coincidem, do ponto de vista tributário, com a realidade observada quando da visita técnica e as conclusões da perícia. Como anotado na 3ª conclusão acima, dos 299 itens analisados (703 registros de notas fiscais), 275 são materiais, partes, peças, equipamentos e estruturas empregados em obras de

construção e montagem da unidade fabril e, posteriormente, em seu aperfeiçoamento. Essas obras são civis (concretagem, pavimentação etc.), de montagem de equipamentos, tubulações, instalações elétricas, de instrumentação e automação, e de estruturas metálicas. Dos 299 itens analisados (703 registros de notas fiscais), 24 são partes, peças e equipamentos empregados na montagem do Sistema de “Despoeiramento”. Foram utilizados na montagem desse sistema: eletrofiltro, filtro de manga, filtro coalescente, filtro de ar, filtro de cartucho, filtro redondo de cartucho, motor de eletrofiltro, motorreductor, plenun espelho de fixação de gaiolas, ventilador do eletrofiltro. Registre-se que a atividade precípua do contribuinte é a transformação do mineral calcário em cal. Portanto, os 299 itens analisados (703 registros de notas fiscais) não atendem aos §§ 5º e 6º do art. 66 do RICMS/02, que dispõem, respectivamente, sobre os requisitos a que o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer para fins de aproveitamento de crédito e as condições em que será admitido o crédito relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens.

**3.b. Quesitos formulado pelo Contribuinte (fl. 567)**

**3.b.1 - Descreva minuciosamente todas as etapas do processo industrial do estabelecimento da Contribuinte. Essas etapas são contínuas e integradas? Qual a finalidade de cada etapa até a obtenção do produto final industrializado?**

**Perito**

A descrição minuciosa de todas as etapas do processo industrial e as informações acerca da finalidade de cada etapa até a obtenção do produto final industrializado encontram-se anexas. Ambas foram requeridas ao contribuinte mediante Termo de Intimação e foram confirmadas com a visita técnica. Quanto ao questionamento se as etapas do processo industrial são contínuas e integradas, a resposta é sim do ponto de vista dos conceitos da Engenharia de Produção.

**3.b.2 - Identificar o emprego de cada um dos bens alheios especificados no Auto de Infração nas etapas descritas no item anterior.**

**Perito**

A identificação do emprego de cada um dos bens alheios especificados no Auto de Infração nas etapas descritas no item anterior foi requerida ao contribuinte mediante Termo de Intimação e foi confirmada com a

visita técnica. Constam da planilha “Anexo 1”, na coluna “Perícia”, informações acerca do emprego de cada um dos bens alheios especificados no Auto de Infração acrescidas e complementadas por este perito após a visita técnica.

**3.b.3 - Seria possível obter o produto final industrializado pelo contribuinte sem as partes e peças reputadas como bens alheios ou de uso e consumo empregadas na estrutura/montagem do forno de calcinação? Justificar.**

**Perito**

A atividade social da Unical – União Produtora de Cal Ltda é a industrialização, o comércio e transporte rodoviário de cal, exploração e aproveitamento de jazidas minerais. Para a consecução de seus objetivos sociais, a Unical opera recursos administrativos, técnicos, econômicos, humanos e operacionais. A totalidade desses recursos é movimentada no sentido de atingir os objetivos sociais do empreendimento. Assim, todas as partes e peças reputadas como bens alheios ou de uso e consumo foram utilizados nas atividades sociais da empresa, buscando atingir seu objetivo principal, qual seja: produção de cal. Sendo assim, do ponto de vista da Engenharia de Produção, a produção da cal não poderia prescindir das partes e peças empregadas na estrutura/montagem do forno de calcinação.

**3.b.4 – Depois do início da atividade operacional, a estrutura que compõe o forno de calcinação sofreu alguma alteração? Em caso afirmativo, identificá-la e sua finalidade.**

**Perito**

Da descrição de todas as etapas do processo industrial fornecida pelo contribuinte, anexa, consta a informação de que o coque verde de petróleo, de cuja queima resulta o fornecimento de energia térmica (calor) para realização do processo de calcinação, após seco e moído, é descarregado em um silo metálico do tipo cilindro-cônico de aproximadamente 90 toneladas de capacidade. Esse silo é equipado com um sistema de dosagem, que, de origem chinesa, foi substituído por outro, marca Schenck, apresentando melhor performance. Quando da perícia no estabelecimento do contribuinte, esse informou que o Sistema de “Despoeiramento” sofreu alterações para melhoria de performance.

**3.c. Quesitos formulados pelo pelo Fiscal autuante (fl. 570)**

**3.c.1 - Para fins de apropriação do crédito de ICMS vinculado à aquisição de bens para o Ativo Imobilizado pelo contribuinte, a legislação considera suficiente que o bem participe de uma etapa qualquer do processo industrial no estabelecimento? Seja imprescindível às atividades industriais desenvolvidas no estabelecimento? Que o processo industrial desenvolvido no estabelecimento seja contínuo e integrado?**

**Perito**

Das respostas aos quesitos formulados pelo contribuinte, foi destacado que a participação dos bens nas diversas etapas do processo industrial, o caráter de imprescindibilidade desses bens e o fato das etapas do processo industrial desenvolverem-se de forma contínua e integrada são situações e condições próprias e necessárias de um processo industrial como o de fabricação de cal. No entanto, quanto à Legislação Tributária, no tocante à previsão de aproveitamento de crédito nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente, a realidade é outra. A legislação do ICMS prevê o direito ao crédito dos bens que sejam utilizados direta ou indiretamente na industrialização. No caso do processo de fabricação de cal, claro está que os bens listados no Auto de Infração, materiais, partes, peças, equipamentos e estruturas empregados em obras de construção e montagem da unidade fabril e, posteriormente, em seu aperfeiçoamento (obras de construção civil - concretagem, pavimentação, saneamento etc., de montagem de equipamentos, tubulações, instalações elétricas, de instrumentação e automação, de estruturas metálicas) e as partes, peças e equipamentos empregados na montagem do Sistema de “Despoeiramento”), não integram e nem fazem parte do forno (linha principal de produção de cal). Assim, ainda que participem das etapas do processo industrial, de forma contínua e integrada, e que sejam imprescindíveis às atividades industriais desenvolvidas no estabelecimento, essas situações e condições, por si mesmas, não são suficientes para o ensejamento do direito ao crédito.

**3.c.2 - No caso de serem negativas as respostas dadas aos itens da questão nº 1, apontar e explicar, com base na legislação pertinente, quais os requisitos e/ou quais as restrições ainda precisariam ser observados para que um bem do Ativo Imobilizado ensejasse ao seu contribuinte adquirente, o direito a se creditar do ICMS ao bem vinculado.**

**Perito**

O direito ao creditamento do imposto, em razão da entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria destinada ao seu ativo imobilizado, está condicionado ao reconhecimento contábil do bem como ativo imobilizado (artigos 179 e 183 da Lei Federal nº 6.404/76), ao cumprimento dos requisitos previstos no art. 66, §§ 5º a 7º e, ainda, que o bem não seja destinado/empregado em atividade alheia à do estabelecimento (art. 70, §§ 3º e 5º, do RICMS e art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998). O bem corretamente classificado como ativo imobilizado gera direito ao crédito do ICMS relativo à sua aquisição nas condições previstas na legislação, exceto se considerado alheio à atividade do estabelecimento adquirente.

Para se compreender o alcance da expressão “utilizados direta ou indiretamente” na industrialização contida no § 3º do art. 70 do RICMS/2002, não basta a verificação de seu significado do ponto de vista da terminologia própria da Engenharia de Produção. É necessário verificar na legislação do ICMS o significado técnico que é dado a esses termos. A definição de bem alheio está condicionada a outros requisitos, em especial, pela Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998. O art. 1º dessa instrução normativa apresenta critérios gerais para a conceituação de bens alheios: aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos os não utilizados na área de produção industrial (alínea “c” do inciso II). A área de produção industrial compreende os espaços onde são desenvolvidas as atividades relacionadas com o processo produtivo, desde o recebimento dos insumos até a entrega do produto final, aqueles utilizados em atividade exercida no estabelecimento, fora do campo de incidência do ICMS (alínea “a” do inciso II), assim entendidos os bens utilizados em atividades listadas no Anexo Único da Lei Complementar nº 116/2003 e que não sofrem incidência do ICMS, ressalvados desta condição aqueles empregados nas atividades desenvolvidas na área de produção industrial. A referida instrução normativa também lista alguns exemplos mais concretos (veículos de transporte pessoal, salvo prova em contrário, conforme inciso I; utilizados nas atividades listadas na alínea “b” do inciso II - capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa), além da

hipótese prevista no inciso III (mercadorias destinadas à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento).

**3.c.3 - A atividade, ou função exercida pelos bens considerados alheios pela fiscalização resulta na transformação da estrutura física, e/ou da composição química da matéria-prima e dos insumos utilizados na fabricação da cal?**

**Perito**

Não

**3.c.4 - Qual a transformação na estrutura física, ou na composição química da matéria-prima e dos insumos utilizados na fabricação da cal é efetuada pelos bens considerados alheios pela fiscalização?**

**Perito**

Nenhuma. Como dito na resposta ao quesito anterior, a atividade ou função exercida pelos bens considerados alheios pela fiscalização não resulta na transformação da estrutura física, e/ou da composição química da matéria-prima e dos insumos utilizados na fabricação da cal.

**3.c.5 - Os créditos de ICMS vinculados à aquisição dos bens de Ativo Imobilizado utilizados na armazenagem e/ou no trabalho da transformação física e/ou química da matéria-prima e dos insumos utilizados pela UNICAL, na fabricação da cal, tais como forno de calcinação, pré-aquecedor, resfriador da cal, sistema de beneficiamento da cal, silos de armazenagem, foram estornados pela fiscalização?**

**Perito**

Não.

Conforme bem exposto pela Assessoria do CC/MG, os dois primeiros quesitos elaborados pela Fiscalização desvirtuam o conceito teórico de perícia.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, o pressuposto para determinação de perícia ou deferimento de pedido de produção de prova pericial se fundamenta na falta de conhecimento do Órgão Julgador sobre aspectos técnicos envolvidos na análise do lançamento.

A função do perito é a de fornecer esclarecimentos a respeito de questões técnicas que extrapolam o conhecimento científico do julgador.

A perícia técnica tem por objetivo auxiliar o julgador com um conhecimento especializado que ele não possui, de modo a lhe dar condições objetivas para que tome a melhor decisão possível, formando seu convencimento a partir do esclarecimento técnico de questões controvertidas.

Dentro dessa linha, verifica-se que não cabe ao perito a função de interpretação da legislação tributária, competência esta exclusiva do Órgão Julgador, por intermédio do parecer opinativo da Assessoria e da tomada de decisão pelos Conselheiros nas Câmaras de Julgamento.

Cumprе ressaltar que o CD-RW, anexo ao laudo pericial, juntado às fls. 619 dos autos, traz pormenorizadamente informações quanto aos 299 (duzentos e noventa e nove) itens objeto do lançamento.

Informa, quanto à descrição do bem, a etapa do processo produtivo em que é aplicado, o local de instalação ou utilização, sua função ou finalidade no processo produtivo, sua participação percentual na obtenção do produto final, o período de amortização, se peça/acessório, se atende a cada uma das exigências previstas nos §§ 6<sup>a</sup> e 7<sup>a</sup> do art. 66 do RICMS/02 e, por fim, qual a conclusão do laudo pericial quanto ao bem.

O laudo pericial informa que dos 299 (duzentos e noventa e nove) itens objeto do lançamento, 24 (vinte e quatro) são partes, peças e equipamentos empregados na montagem do “Sistema de Despoeiramento”.

Nesse sentido, conclui-se pela correção do estorno dos créditos correspondentes relacionados a esses bens, tendo em vista que citado sistema não se insere no sistema de produção da empresa, conforme entendimento emanado da Superintendência de Tributação – SUTRI, um dos órgãos da estrutura da Secretaria de Estado de Fazenda responsáveis pela interpretação da legislação tributária.

Veja, como exemplo, a resposta à Consulta de Contribuintes nº 206/14:

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 206/2014**

PTA Nº: 45.000005866-68

CONSULENTE: Saint-Gobain do Brasil Produtos Industriais e para Construção Ltda.

ORIGEM: Barbacena – MG

ICMS – ATIVO IMOBILIZADO – COEFICIENTE DE CREDITAMENTO – SAÍDAS COM SUSPENSÃO –As saídas com suspensão do imposto não compõem nem o numerador nem o denominador do coeficiente de creditamento de que trata o inciso V do art. 206 da Parte 1 do Anexo V do RICMS/02, salvo nos casos em

que não haja retorno da mercadoria no prazo regulamentar.

ICMS – ATIVO IMOBILIZADO – DIREITO DE CREDITAMENTO – VEDAÇÃO – É vedado o creditamento do ICMS incidente na aquisição de bens destinados exclusivamente à redução de impactos ambientais ou à melhora das condições de segurança dos funcionários, por serem considerados alheios à atividade do estabelecimento, nos termos dos §§ 3º e 5º do art. 70 do RICMS/02 e da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998.

(...)

RESPOSTA:

(...)

**Já os bens adquiridos para redução de impacto ambiental, ainda que obrigatórios para cumprimento da legislação ambiental, por serem utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do ICMS (não participando do procedimento industrial necessário para transformação das matérias-primas em seu produto final), são considerados alheios à atividade do estabelecimento por força do art. 1º, II, “a” da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98.**

Estes bens geram direito a crédito de ICMS apenas quando, além de sua função ambiental, tem participação determinante e imprescindível para a produção de mercadoria tributada como ocorre, por exemplo, no caso em que, durante processo de filtragem, é recuperado material reaplicado no processo industrial ou objeto de comercialização.

Ainda assim, o aproveitamento de crédito será admitido apenas na proporção em que o bem participa do processo industrial, observadas as disposições contidas nos arts. 66 a 74-A do RICMS/02. Neste sentido, vide Consultas de Contribuinte nos 227/2011 e 123/2013, disponíveis no sítio da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais na internet. (Grifou-se)

Os 275 (duzentos e setenta e cinco) itens restantes, ainda segundo o laudo pericial, são, na verdade, materiais, partes, peças, equipamentos e estruturas empregados em obras de construção civil e montagem da unidade fabril e, posteriormente, em seu aperfeiçoamento.

Para facilitar, pode-se citar, a título de exemplo, alguns itens de acordo com a função ou finalidade no processo produtivo:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **base de sustentação do forno ou dos silos**: inserts metálicos, barra de aço CA 50, barra de aço CA 60, tábuas cedroarana, chumbador, cimento alta resolução, sapata com chumbador, grauth sc 25 kg, galpão cobertura em estrutura metálica, ferro 3/8 redondo liso, perfil enrijecido, viga, ferro, chapa com chumbador, perfil enrijecido;

- **controle de emissão de poluentes**: eletrofiltro, ventilador do eletrofiltro, filtro de manga, caldearia e estruturas metálicas, compressor de ar, filtro redondo de cartucho, caixa d'água 1000 litros, filtro de ar, filtro coalescente schrader, dreno schrader, suporte macho para cilindro, conjunto lubrefil, suporte fixação, válvula solenoide, silenciador, plenun expelho de fixação de gaiolas, motor, estrutura metálica para filtro de manga;

- **rede 13,8 kv interna e externa**: cabo coberto al xlpe, poste de concreto, cabo caa 336,4, regulador automático de tensão de linha;

- **subestação cemig**: transformador trifásico isolador a seco, portas pcf p 60;

- **cobertura de forno e silos**: telha galvanizada, cumeeira galvanizada, chapa, cabo de aço, clips cabo de aço, esticador, clips galvanizado, grauth sc 25 kg, viga, sílica, ancoragem viga, cantoneira, roldana com 2 rolamentos, fechadura, eletrodo, fundo anti-corrosivo, disco desgaste, disco corte, ferro 2" x 1/4";

- **silos de carregamento**: descarregador telescópico, painel elétrico para descarregador, luminária;

- **subestação elétrica**: grupo gerador 320/300kva;

- **rack das fibras óticas/telefonias e rede aérea fibra ótica**: terminador óptico, extensão óptica, line cord, patch cord, plaqueta de identificação de fibra óptica, tomada, rack, bandeja física, cabo switch 24 portas, cabo óptico, centelhador a gás, conversor, arame de espinar encapado, isolador com roldana, cordoalha de aço, bucha, parafusa, régua, etiqueta, velcro;

- **sala elétrica principal**: quadro de distribuição de baixa tensão, quadro de distribuição de corrente alternada, transformador isolador trifásico;

- **moagem coque**: torre de sustentação, base de apoio com deslocamento transversal, chumbadores para torre de apoio, rebite alumínio, barra chata;

- **piso pátio de carregamento**: bloco pré-fabricado, meio fio, aduela aberta;

Sustenta o relatório de perícia que essas obras são as civis (concretagem, pavimentação, saneamento etc.), de montagem de equipamentos, tubulações, instalações elétricas, de instrumentação e automação, e de estruturas metálicas.

Para efeito de análise, alguns bens merecem ser destacados.

Os transformadores, inseridos no sistema de fornecimento de energia, encontram-se instalados na sala elétrica, sendo um dos componentes da rede de distribuição de energia elétrica.

Encontram-se também inseridos dentro desse sistema outros bens como postes de concreto, cabos, portas, gerador de energia, etc.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esses bens, para efeitos tributários, são considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Observa-se, para tanto, os fundamentos constantes da Consulta de Contribuinte nº 20/2011:

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 020/2011**

(MG de 04/02/2011)

PTA Nº: 16.000372057-29

CONSULENTE: Vallourec & Sumitomo Tubos do Brasil Ltda.

ORIGEM: Belo Horizonte – MG

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.

(...)

RESPOSTA:

(...)

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.

No processo de industrialização, o bem do ativo permanente deve exercer uma participação em qualquer um dos pontos da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, mantendo o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto, depreciando-se de forma contínua, gradativa e progressivamente, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial.

**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 dos tubos 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. (Grifou-se)

Os cabos de fibra ótica são utilizados como componentes de rede de fibra ótica do sistema de telefonia para transferência de dados.

São também considerados alheios à atividade do estabelecimento, conforme disposto em respostas a consultas de contribuintes, como por exemplo:

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 277/2008**

(MG de 11/12/2008)

PTA Nº: 16.000176321-09

CONSULENTE: Serra da Mesa Transmissora de Energia Ltda.

ORIGEM: Tupaciguara – MG

CRÉDITO DE ICMS – BENS ALHEIOS – VEDAÇÃO – É vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando este se relacionar com entrada de bens alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do inciso XIII, art. 70 do RICMS/2002, e art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 001/1998.

(...)

No tocante aos 50% remanescentes de cabo pára-raios com fibra ótica (instalados na parte superior das torres, acima dos condutores, para a proteção das linhas contra descargas elétricas e ainda utilizados na transmissão de dados), a Consulente não poderá aproveitar como crédito o ICMS relativo à sua aquisição e o recolhido a título de diferencial de alíquota na forma do art. 1º, inciso VII, do RICMS/2002, em face da vedação expressa contida no inciso XIII, art. 70 do mesmo Regulamento, e no art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 001/1998, por

serem considerados bens alheios a sua atividade, uma vez que não são intrinsecamente ligados ao processo de transmissão de energia elétrica.

Cumprido, ainda, ressaltar que os materiais que compõem as **estruturas de sustentação dos sistemas** de produção e de transporte de material dentro de uma mesma fase ou entre as diversas fases de produção, por se tratarem de obras de construção civil, qualificadas como alheias à atividade do estabelecimento industrial, conforme previsão expressa constante do inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, não geram direito a crédito do imposto.

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

Relativamente ao forno de calcinação, destinado à queima do coque, bem como os silos de armazenagem, admite-se a apropriação dos créditos correspondentes pelo fato de tais bens serem equiparados a um equipamento que é empregado diretamente na consecução da atividade econômica do estabelecimento, não podendo, dessa forma, serem classificados como bens alheios.

Registra-se que não há estorno de créditos relativos a esses ativos.

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

Não é demais lembrar o seguinte preceito do atual Código Civil:

Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.

Por sua vez, o art. 175 do Anexo IX do RICMS/02 estabelece o seguinte entendimento:

Art. 175 - Entende-se como obra de construção civil, hidráulica ou semelhantes:

I - construção, demolição, reforma ou reparo de edificações;

II - construção ou reparo de estradas de ferro ou de rodagem, inclusive os trabalhos concernentes às estruturas inferior e superior de estradas e obras de arte;

III - construção ou reparo de pontes, viadutos, logradouros público ou de outras obras de urbanismo;

IV - construção de sistema de abastecimento de água ou de saneamento;

V - execução de terraplenagem ou de pavimentação em geral, ou de obra hidráulica, marítima ou fluvial;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - execução de obra elétrica ou hidrelétrica;

VII - execução, no respectivo canteiro, de obra de montagem ou construção de estruturas em geral.

Parágrafo único - Compreende-se, também, como obra de construção civil o serviço auxiliar necessário à sua execução, quando efetuado no local da obra, tal como o de alvenaria, pintura, marcenaria, carpintaria, serralheria, instalações elétricas e hidráulicas. (Grifou-se)

Por fim, ressalta-se que o bem “*descarregador telescópico*”, segundo informação do laudo pericial, faz parte do sistema de carregamento de caminhões, atividade que, segundo os pressupostos teóricos acima desenvolvidos, estaria fora das atividades relacionadas ao processo produtivo.

Contudo, considerando que toda empresa industrial realiza, também, atividades relacionadas à comercialização de seus produtos, entende-se que o carregamento de caminhões estaria inserido dentro das atividades comerciais do estabelecimento, restando, por conseguinte, o direito ao crédito do imposto referente ao citado bem.

Portanto, ressalvada as exigências relativas ao bem “*descarregador telescópico*”, correta as exigências remanescentes do ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, uma vez que os créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e mercadorias/bens/serviços alheios à atividade do estabelecimento são expressamente vedados pela legislação de regência do imposto, nos termos do art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, no mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as exigências relacionadas ao bem “*descarregador telescópico*”. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Carlos Alberto Moreira Alves e Vander Francisco Costa, que excluam ainda, o sistema de despoeiramento. Registra-se que o presente recurso foi conhecido na sessão da Câmara Especial do dia 30/06/16. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Rodrigues de Faria. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Eduardo de Souza Assis.

**Sala das Sessões, 01 de setembro de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator designado**

D

4.884/17/CE

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

|                     |  |                 |
|---------------------|--|-----------------|
| Acórdão:            | 4.884/17/CE  | Rito: Ordinário |
| PTA/AI:             | 01.000265859-85  |                 |
| Recurso de Revisão: | 40.060140258-11  |                 |
| Recorrente:         | Unical-União Produtora de Cal Ltda.<br>IE: 001019597.00-39 |                 |
| Recorrida:          | Fazenda Pública Estadual                                   |                 |
| Proc. S. Passivo:   | Cláudia Horta de Queiroz                                   |                 |
| Origem:             | DF/BH-4 - Belo Horizonte                                   |                 |

---

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e reside apenas na consideração do crédito relativo ao sistema de despoejamento.

A autuação versa sobre a imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de agosto de 2010 a novembro de 2014, referentes à aquisição de bens/materiais caracterizados pelo Fisco como alheios à atividade do estabelecimento ou de uso e consumo, cujos créditos do imposto foram lançados no CIAP e no RAICMS (Anexos 2 e 4) ou lançados diretamente no livro de Registro de Entradas (Anexos 2, 3A e 3C).

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 20.975/16/2ª, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG o que motivou a apresentação do presente recurso.

A Câmara Especial do CC/MG, em sessão realizada em 30 de junho de 2016, em preliminar e à unanimidade, conheceu do Recurso de Revisão e determinou a realização da prova pericial, para que o Sr. Perito descrevesse, em relação aos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos, cujos créditos foram estornados pela Fiscalização, planilha de fls. 97/116, a seguir enumerados: 1) na queima do coque; 2) no pré-aquecedor; 3) no fornecimento de energia; 4) no controle de emissão de poluentes; 5) no resfriamento desses equipamentos e/ou do produto industrializado; 6) no beneficiamento da cal; 7) no armazenamento da cal e 8) no carregamento da cal; o seguinte: a) o local de instalação e/ou utilização; b) a função e a finalidade no processo produtivo; c) a participação na obtenção do produto final; d) o período de amortização; e) caso se caracterizem como peça/acessório, informe se atendem a cada uma das exigências previstas nos §§ 6º e 7º do art. 66 do RICMS.

Considerando-se especificamente a matéria deste voto tem-se dos autos que a ora Recorrente argumenta que a finalidade do sistema de despoejamento não é só ecológica, aduzindo que parcela de sua produção é recuperada com a utilização deste equipamento específico.

Argumenta, ainda, que tal equipamento integra etapa essencial no seu processo de industrialização e participa efetivamente na otimização do aproveitamento de sua matéria-prima principal.

Assim, partindo-se da informação trazida pela Recorrente bem como dos dados constantes do laudo pericial tem-se que o sistema de despoejamento é utilizado para a consecução das atividades da empresa.

Informa o Perito que:

b) Dos 299 itens analisados (703 registros de notas fiscais), 24 são partes, peças e equipamentos empregados na montagem do Sistema de "Despoejamento". Foram utilizados na montagem desse sistema: eletrofiltro, filtro de manga, filtro coalescente, filtro de ar, filtro de cartucho, filtro redondo de cartucho, motor de eletrofiltro, motorreductor, plenun espelho de fixação de gaiolas, ventilador do eletrofiltro.

Observa-se que para se avaliar o direito de o contribuinte creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao ativo imobilizado deverão ser observadas as regras contidas no art. 20 e seguintes da Lei Complementar n.º 87/96 e na legislação tributária estadual.

Neste sentido, determina o citado art. 20, *in verbis*:

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.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

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

**CAPÍTULO III**

**Da Vedação do Crédito**

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

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

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

Como pode ser visto das normas acima transcritas, a vedação se dá em relação a bens que não estejam inseridos na linha de produção.

A área de produção industrial compreende os espaços onde são desenvolvidas as atividades relacionadas com o processo produtivo, desde o recebimento dos insumos até a entrega do produto final.

Dos autos extrai-se que o sistema de despoeiramento é responsável não só pelo melhor aproveitamento de matéria-prima, demonstrando que se encontra incluído na linha de produção, como também é suscitado pela Recorrente que este gera um produto denominado pre-cal.

Verifica-se, pois que a utilização do sistema de despoeiramento recupera parte da produção que seria lançada na atmosfera.

Por óbvio, estes elementos retornam ao processo.

Portanto, apesar do objetivo primário da instalação deste equipamento poder ser o cumprimento de obrigações de natureza ambiental, a sua utilização demonstra que, na verdade, está ele totalmente envolvido na fase de produção e, nesta condição, não é alheio à atividade do estabelecimento.

Assim, resta inequívoco o direito ao crédito de ICMS nas aquisições de itens específicos classificados como bens do ativo permanente imobilizado utilizados no sistema de despoeiramento.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso para, além de excluir as exigências relacionadas ao bem “descarregador telescópico”, conforme decisão majoritária, excluir, também, as exigências relativas ao sistema de despoiramento.

**Sala das Sessões, 01 de setembro de 2017.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**

CC/MIG