

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.876/18/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000699083-10
Impugnação: 40.010143516-41
Impugnante: AMG Mineração S/A
IE: 001453776.00-60
Proc. S. Passivo: Aloísio Augusto Mazeu Martins/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS em decorrência da aquisição de bens, alheios à atividade do estabelecimento, destinados ao ativo permanente, 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. Contudo, devem ser excluídas as exigências relativas aos bens, “espirais”, “revestimentos aplicados no moinho”, “chapas utilizadas na alimentação do britador” e “calhas coletoras de minério”, incluindo aquelas relacionadas à prestação de serviço de transporte a eles relativa. Infração, em parte, caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que a Impugnante, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016, deixou de recolher o ICMS devido em função do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), relativos a bens, alheios à atividade do estabelecimento, adquiridos para o ativo permanente.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 44/68, juntando documentos às fls. 69/760.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 787/808, refuta as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG, para efeito de saneamento dos autos, determina providências a serem tomadas pelas duas partes, ou seja, exara despacho interlocutório a ser cumprido pelo Sujeito Passivo (fls. 821), bem como determina diligência a ser cumprida pela Fiscalização (fls. 822).

A Autuada se manifesta às fls. 828, juntando planilha contendo informações às fls. 831/854.

Por sua vez, a Fiscalização manifesta-se às fls. 856/862.

A Assessoria novamente determina a busca de informações junto ao Sujeito Passivo às fls. 864/865.

O Contribuinte apresenta informações às fls. 875/899.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 902/906, juntando documentos às fls. 907/917.

O Sujeito Passivo volta a se manifestar às fls. 919/920 e a Fiscalização às fls. 926/927.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 928/960 opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do lançamento e pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial, no mérito, opina pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências fiscais referentes aos bens, “espirais”, “revestimentos aplicados no moinho”, “chapas utilizadas na alimentação do britador” e “calhas coletoras de minério”, incluindo aquelas relacionadas à prestação de serviço de transporte a eles relativa.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração em razão de vícios no lançamento.

Afirma que a Fiscalização justifica de forma lacônica a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do ICMS.

Contudo, verifica-se que as partes realizam, no desenvolvimento do processo tributário administrativo, ampla discussão acerca dos fundamentos legais que levaram ao estorno dos créditos relacionados aos bens, incluindo as partes e peças.

Dessa forma, após troca de informações entre as partes, tendo cada uma apontado suas razões, inclusive quanto à utilização dos bens nas atividades desenvolvidas no estabelecimento, conclui-se pela descaracterização dos argumentos iniciais levantados pela Impugnante relativos à falta de informações concernentes à imputação fiscal.

Com a apresentação de informações pelas partes, observa-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício de sua ampla defesa.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades existentes neste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 67/68.

De certo que a Autuada busca, com a realização da perícia, trazer aos autos informações quanto ao local de utilização dos bens e partes/peças no estabelecimento e quanto à sua função no desenvolvimento das atividades da empresa.

Busca, também, respostas aos seguintes questionamentos: a substituição de partes e peças resulta em aumento da vida útil dos equipamentos por prazo superior a 12 (doze) meses?; essas partes e peças podem ser classificadas como produtos intermediários, nos termos do inciso V da Instrução Normativa nº 01/86?

Com efeito, por solicitação da Assessoria do CCMG, em sede de diligência e interlocutório de fls. 821/822, a própria Autuada apresenta, às fls. 831/844, planilha, em relação a cada um dos bens/partes/peças que tiveram o respectivo crédito do imposto estornado, demonstrando o local de sua utilização no estabelecimento e sua função nas atividades desenvolvidas pela empresa.

Apresenta, ainda, às fls. 888/899, informações concernentes às partes e peças empregadas na reforma de ativos e procura demonstrar o aumento de vida útil desses ativos por período superior a 12 (doze) meses.

Por sua vez, a Fiscalização se manifesta especificamente em relação a essas informações apresentadas pela Impugnante, estabelecendo, por conseguinte, o devido contraditório necessário para subsidiar a tomada de decisão pelo CC/MG.

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

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

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

Percebe-se que o pedido de produção de prova pericial perde seu objeto considerando que existem nos autos informações suficientes para os julgadores analisarem o lançamento.

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

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

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Impugnante, no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2016, deixou de recolher o ICMS devido em função do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), relativos a bens, alheios à atividade do estabelecimento, adquiridos para o ativo permanente.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

Cumprе ressaltar, inicialmente, que a denúncia espontânea noticiada nos autos (fls. 846/854) refere-se ao exercício de 2017, não se relacionando, diretamente, com os bens objeto do lançamento ora sob análise, que se reporta ao período de 2013 a 2016.

Verifica-se, contudo, que existe correlação, em parte, entre os bens constantes deste lançamento e os bens que o próprio Sujeito Passivo entende como passíveis de não apropriação dos créditos respectivos, nos termos da denúncia espontânea apresentada.

Nesse sentido, verifica-se que, em um processo (Auto de Infração), vários itens em relação aos quais o Contribuinte entende serem passíveis de apropriação de créditos do imposto, em outro (denúncia espontânea) entende que não, promovendo o respectivo estorno do valor de créditos apropriados.

A “incoerência” da Impugnante pode ser facilmente detectada ao se verificar os seguintes bens, dentre outros, relacionados nos dois procedimentos (auto de infração e denúncia espontânea): chapas, cantoneiras, vigas, barras chatas, barras redondas, container para armazenagem do concentrado tubo em aço carbono com costura, balança integradora (vide fls. 831/844 e 849/854).

Importante ressaltar que a Autuada desenvolve a atividade de extração de minerais.

O processo produtivo desenvolvido no estabelecimento encontra-se bem delineado pela Impugnante no documento de fls. 875/886.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resumidamente, pode-se dizer que a Autuada produz concentrados de tântalo, nióbio e estanho a partir de rocha pegmática.

Além desses, há produção de feldspato para a indústria de porcelanato e de vidros.

As operações da Autuada consistem na extração da rocha de pegmatito, através de lavra a céu aberto, seguida de uma planta de britagem, duas plantas gravimétricas para obtenção de concentrados de tântalo, nióbio e estanho, uma planta de separação magnética para enriquecimento desses concentrados e uma planta de separação magnética que trabalha com o rejeito das duas plantas gravimétricas e gera feldspato para a indústria de porcelanato e de vidro.

No exercício de sua atividade operacional, adquire máquinas e equipamentos utilizados na extração e no beneficiamento do produto mineral, sendo tais bens registrados em sua contabilidade como bens do ativo permanente.

Sustenta que, quando necessário, promove a substituição integral desses bens do ativo.

Em outros momentos, alega que promove a restauração dos bens já desgastados pelo uso, de modo a que tais bens tenham sua produtividade e sua vida útil aumentadas e possam, assim, continuar a ser empregados em suas atividades operacionais.

Sustenta que adquire, também, partes e peças necessárias à revitalização dos bens, contabilizando essas partes e peças também como ativo.

Esclarece que adota a política de manutenção periódica de seus ativos, agregando novas partes e peças, conforme a situação.

Nesses casos, informa que não há apropriação de créditos de ICMS, tendo em vista tratar-se de mera manutenção dos ativos.

Por outro lado, na situação de máquinas e equipamentos, bem como partes e peças utilizadas em sua restauração, de forma a aumentar-lhes a vida útil, afirma que apropria os créditos correspondentes de ICMS, nos termos da legislação de regência.

Transcreve parte da legislação tributária que trata da matéria, em especial o art. 66 do RICMS/02, bem como jurisprudência administrativa deste estado e a legislação contábil sobre classificação de bens como ativo imobilizado.

Reafirma que as partes e peças relacionadas no lançamento concorreram para o aumento da vida útil dos equipamentos em que foram empregadas, razão pela qual a empresa não incorreu em erro ao apropriar-se do ICMS a título de crédito, tendo sido observadas, inclusive, as formalidades previstas na legislação como a escrituração no Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), entendendo, também, como legítima a apropriação do valor do ICMS correspondente ao transporte das partes e peças referidas até o seu estabelecimento.

Trata de forma específica as “espirais”, que considera inadequadamente classificadas pela Fiscalização como “*equipamento, parte ou peça aplicado em processo de manutenção*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que as mesmas são responsáveis pela classificação do minério, não havendo dúvidas sobre a participação direta delas no processo produtivo realizado no estabelecimento e que a vida útil delas (espirais) é, em média, de dois anos, sendo necessária sua substituição em razão do desgaste que sofrem em contato com o minério.

Lembra que as espirais estão classificadas no código 8474.10.00 da NCM e que há previsão de redução de base de cálculo de ICMS em relação às mesmas, conforme se nota no item 58 do Anexo IV do RICMS/02, o que confirma tratar-se de máquinas e equipamentos industriais e não partes ou peças empregadas em processo de manutenção.

Quanto aos motores elétricos, informa que têm vida útil superior a 12 (doze) meses, são contabilizados como ativo, são empregados em diversos pontos de sua planta produtiva como em britadores e peneiras vibratórias e configuram unidade autônoma, pelo que não podem ser considerados bens empregados em processo de manutenção, não subsistindo razão para glosa de créditos de ICMS.

Acrescenta que o estorno de créditos relativo a diversos motores foi justificado pela Fiscalização por se tratar de adequações à NR nº 10, Norma Regulamentadora do Ministério do Trabalho sobre segurança do trabalho para trabalhadores que direta ou indiretamente interagem em instalações elétricas e serviços com eletricidade.

Sustenta, pois, que isso comprova que a Fiscalização levou em conta a função dos motores e a fundamentação adotada para glosa do crédito não guarda relação com a função que os motores exercem na atividade produtiva da empresa.

Quanto ao estorno de créditos relativo a partes e peças classificadas como ativo imobilizado, faz considerações pontuais sobre algumas partes e peças, a começar pelo revestimento do moinho de bolas, que informa conter diversas barras que, ao girar, revolvem o minério e permitem que ele seja fragmentado pelas bolas de aço que ficam dentro do moinho.

Afirma que o revestimento interno dura por até cinco anos, quando deve ser substituído por não mais revolver adequadamente o minério, além do risco de, em função do desgaste do revestimento, as bolas danificarem a carcaça do moinho, o que levaria a perda completa do mesmo, justificando, por conseguinte, a apropriação do crédito de ICMS correspondente.

Acrescenta que, ainda que o revestimento não fosse caracterizado como ativo imobilizado, ensejador de crédito de ICMS, poderia ser considerado produto intermediário nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02, observada a Instrução Normativa nº 01/86.

Em relação aos demais itens constantes do lançamento, afirma que são partes e peças utilizadas em serviços de reforma de equipamentos com o objetivo de prolongar a vida útil dos mesmos por mais de doze meses, o que ensejaria direito a crédito de ICMS.

Argumenta que realiza, também, manutenções periódicas com substituição de partes e peças, mas, nestes casos, não se apropria de crédito de ICMS.

Aduz que os processos de reforma são precedidos de estudos técnicos que comprovam a necessidade e nos quais ficam evidenciados os benefícios da reforma como o aumento da produtividade e da vida útil do bem a ser reformado.

Afirma que os bens classificados pela Fiscalização como material de construção/elétrico/hidráulico/ferragem, como tubos, chapas e barras, são partes e peças aplicadas no processo de reforma de bens do ativo utilizados na atividade operacional da empresa, logo, ensejadores de direito a crédito de ICMS.

Toma como exemplo os tubos que afirma serem peças integrantes dos equipamentos de fragmentação e classificação mineral e que desempenham o papel de transporte da polpa formada por água e minério.

Assim, transportam o minério durante o processo de beneficiamento, entrando em contato direto com o produto, o que não deixa dúvidas quanto ao fato de serem utilizados nas atividades operacionais da empresa.

Quanto aos fretes, afirma que se trata de serviços de transporte dos bens referidos e que fazem parte dos custos de aquisição, gerando, por consequência lógica, direito a crédito de ICMS.

Esses, em apertada síntese, os argumentos de defesa apresentados pelo Sujeito Passivo.

Passa-se, pois, à análise desses argumentos em contraposição aos argumentos apresentados pela Fiscalização, definindo-se, inicialmente, o marco legal teórico que envolve a matéria tratada no lançamento.

Marco legal teórico

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 e art. 66, §§ 5º a 7º e 12 a 16, do RICMS/02) e, ainda, que este não seja 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).

Se o produto incorporado constituir parte ou peça de bem do ativo imobilizado, deverá ainda ser observado o disposto no § 6º do citado art. 66, de forma que sua substituição deve resultar no aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses.

A aquisição de bem destinado ao aperfeiçoamento do desempenho do sistema (processo) produtivo da Autuada, desde que empregado em atividade do estabelecimento sujeita à tributação pelo imposto e cumpridos os demais requisitos regulamentares, gera direito ao crédito do ICMS incidente na aquisição.

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 processo industrial necessário para extração ou transformação das matérias-primas em seu produto final), são considerados alheios à atividade do estabelecimento por força do art. 1º, inciso II, alínea “a” da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98.

Esses bens geram direito a crédito de ICMS apenas quando, além de sua função ambiental, têm 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.

Contudo, esse não é o caso dos autos.

No caso de partes e peças, a imobilização de bens destinados ao ativo imobilizado, em regra, se dá por ocasião da sua entrada no estabelecimento, devendo a primeira fração de 1/48 do crédito de ICMS ser apropriada no mês correspondente, conforme previsão do inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02 (efeitos a partir de 21/12/13 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Decreto), e o direito de utilizar o crédito extinguirá somente depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento, de acordo com § 3º do art. 67 do mesmo Regulamento.

Todavia, caso a mercadoria adquirida seja utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte e, assim, definida como componente de bem do ativo imobilizado, a primeira fração de 1/48 do ICMS somente será passível de apropriação no momento em que a fabricação do mesmo estiver concluída e ele estiver pronto para ser utilizado, em conformidade com o disposto nos §§ 14 e 15 do citado art. 66.

O direito de utilizar o crédito extinguirá somente depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados a partir da emissão da nota fiscal de entrada pelo contribuinte por ocasião da imobilização, nos termos do § 5º do art. 67 do RICMS/02 c/c o inciso II, § 7º do art. 20 da Parte 1 do Anexo V do citado Regulamento.

Importante destacar que os conceitos de ativo imobilizado e de produto intermediário não se confundem, tampouco os tratamentos tributários a eles aplicados se assemelham.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

(...)

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

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, 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/2002 tem como objetivo definir que não apenas o bem utilizado na linha principal de produção enseja o direito ao crédito, mas também aquele alocado nas linhas marginais ou independentes de seu processo produtivo.

Portanto, a definição de bem alheio está condicionada a outros requisitos, apontados pelas normas e, em especial, pela Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

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 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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

Por outro lado, não devem ser considerados alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles bens empregados na execução das seguintes atividades:

- controle de qualidade de produtos sujeitos à tributação pelo imposto (atividade desenvolvida na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);
- tratamento de afluentes com o fim específico de adequação de suas propriedades às necessidades demandadas pelo processo produtivo do contribuinte (realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);
- tratamento de efluentes para reutilização no processo produtivo do contribuinte ou como processo produtivo independente/novo ciclo industrial (apesar de tal atividade estar prevista no subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, a mesma é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado). Nesse sentido, *vide* a orientação contida nas Consultas de Contribuintes nº 227/2011 e 123/2013.

No caso em tela, para fins de definição de bens do ativo imobilizado passíveis de apropriação de créditos de ICMS, nos termos da Instrução Normativa nº 01/14, observando-se, também, o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Partes e peças

Nos termos do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição delas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, além da observância de alguns outros aspectos abaixo demonstrados:

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:

(...)

§ 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.

(...)

§ 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;

§ 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;

A rigor, a manutenção dos equipamentos garante o seu funcionamento, mas não a renovação do prazo estipulado pela legislação federal para sua depreciação. Como exemplo, pode-se destacar que a simples substituição de uma válvula em um equipamento, no quinto ano de produção, não autoriza a convicção de que o equipamento ganhará uma nova vida útil, por mais doze meses.

As partes e peças empregadas em manutenção preventiva ou corretiva implicam despesas para manutenção do equipamento do qual fazem parte e não investimentos para aumento da durabilidade do bem de produção além da vida útil programada.

A manutenção que autoriza o crédito de partes e peças é aquela em que se recupera o equipamento, com substituição de várias partes e peças simultaneamente, sendo capaz de proporcionar um novo tempo de atuação para o bem.

Assim, caso trate-se de partes de um bem principal, cabe à Impugnante comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorize afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova essa não apresentada pela Autuada.

Importante ressaltar que a vida útil do bem é aquela prevista no ato de sua aquisição conforme o art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento de vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para servirem de base a futuras depreciações no novo prazo de depreciação previsto para o bem recuperado.

A legislação federal que cuida da matéria assim estabelece:

Regulamento do IR/99

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, **as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.**

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, **deverão ser incorporados ao valor do bem,** para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou peças;

II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso anterior;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Registra-se que nos documentos de fls. 888/899, a Impugnante aponta em quais bens são aplicadas as partes e peças, além de procurar demonstrar aumentos nos valores dos bens para efeito de depreciação em razão da suposta revitalização do bem.

Porém, a demonstração da vinculação das partes e peças aos bens, assim como o aumento do valor do bem para efeito de depreciação não encontram-se lastreados em lançamentos em livros contábeis e fiscais revestidos das formalidades pertinentes.

A Impugnante apresenta a informação, porém não apresenta os lançamentos contábeis e fiscais correspondentes.

Reiterando, não consta nos registros fiscais da empresa indicações de que as partes e peças empregadas o foram para possibilitar o aumento da vida útil do bem principal a que pertencem enquanto parte ou peça. Ou seja, não há nenhuma demonstração na escrita fiscal do pretense aumento da vida útil do bem ao qual a parte ou peça pertence.

Note-se que grande parte dos produtos constantes da autuação foram classificados pela própria empresa como produtos para emprego em processo de manutenção, conforme se nota no próprio CIAP, seja na classificação da conta, seja na descrição do produto.

Na planilha apresentada pela Autuada às fls. 888, também se observa, em relação a vários produtos, que, ainda que fossem considerados partes e peças passíveis de ensejar direito a crédito (o que não são), tal não ocorreria porque o emprego dos mesmos não teria ensejado aumento da vida útil do bem principal ao qual pertencem.

Diante do exposto, não há como entender como correto a apropriação dos créditos de ICMS relacionados à aquisição de partes e peças para o ativo permanente do Contribuinte, devendo ser mantido o estorno dos créditos de ICMS correspondentes.

Partes e peças equiparados a produto intermediário

Em relação às espirais utilizadas no processo de separação do minério, aos revestimentos aplicados no moinho, às chapas de desgaste e às calhas coletoras de minério, todos produtos que sofrem desgaste em contato com o minério que se processa, a Fiscalização entende que se trata de bens empregados em manutenção, preventiva ou corretiva, afirmando não haver qualquer indicação em contrário na escrita fiscal da empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, entende que esses produtos, listados na planilha às fls. 943/944, não geram direito a crédito de ICMS:

A Fiscalização entende que poder-se-ia pleitear o direito a crédito de ICMS desses produtos em razão de sua pretensa equiparação a produto intermediário, sob o argumento de tratar-se de 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, nos termos do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Segundo a Fiscalização, a dificuldade em se manter tal entendimento é que o inciso V da IN nº 01/86 foi revogado pelo art. 2º da Instrução Normativa SUTRI nº 01, de 4 de janeiro de 2017, o que implicou alteração da interpretação que se dava à questão, estabelecida no inciso V referido.

Sustenta que houve mudança de interpretação, que passou a não mais equiparar a produtos intermediários, para efeitos tributários, as partes e peças dentro desse conceito.

Afirma que nem mesmo a disposição contida no art. 4º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/17, que aparentemente estabelece a vigência das alterações que promoveu na Instrução Normativa SLT nº 01/86 a partir de 1º de janeiro de 2017 (na realidade, 1º de abril de 2017), autorizam a manutenção do crédito anteriormente apropriado.

Entende que, ainda que haja previsão no próprio dispositivo que citada alteração, e conseqüente entendimento, surta efeitos somente a partir de 1º de janeiro de 2017 (na realidade, 1º de abril de 2017), por ser norma interpretativa, seu alcance retroage alcançando fatos geradores anteriores à sua vigência.

Aduz que as chamadas Instruções Normativas, mormente em matéria tributária, via de regra, têm efeito meramente interpretativo, sendo este o caso da Instrução Normativa nº 01/86.

Ainda, que não cabe em sede de Instrução Normativa, como a mencionada IN nº 01/17, inovar no ordenamento jurídico ou extrapolar a lei, mas, somente estabelecer qual a interpretação do órgão que emite a IN sobre normas estabelecidas na lei.

Nesse sentido, afirma que os bens citados (espirais utilizadas no processo de separação do minério, revestimentos aplicados no moinho, chapas de desgaste e calhas coletoras de minério), ainda que se enquadrassem no inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, não poderiam ter seus respectivos créditos autorizados como produtos intermediários, tendo em vista que a vigência da alteração que revogou tal dispositivo retroage seus efeitos por ser norma interpretativa.

Verifica-se que razão assiste à Fiscalização, no aspecto conceitual, em relação às instruções normativas editadas pelo estado de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As instruções normativas são, via de regra, normas interpretativas, retroagindo seus efeitos.

Contudo, não compete ao CC/MG deixar de aplicar ato normativo, a teor da previsão contida no art. 182 da Lei nº 6.763/75.

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Nesse sentido, deve-se observar, além da citada IN nº 01/17, a alteração do próprio Regulamento do ICMS, *in verbis*:

**INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 001, DE 4 DE JANEIRO DE 2017
(MG de 05/01/2017)**

Altera a Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, e revoga dispositivos da Instrução Normativa SUTRI nº 2, de 30 de dezembro de 2008, e da Instrução Normativa SUTRI nº 1, de 30 de janeiro de 2009.

O SUPERINTENDENTE DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Decreto nº 44.747, de 3 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), e considerando que por ocasião da edição da Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, não era assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada no estabelecimento de mercadoria destinada ao ativo imobilizado;

considerando que o item V da Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o inciso IV do art. 2º e o inciso III do art. 4º, da Instrução Normativa SUTRI nº 2, de 30 de dezembro de 2008, e os itens 13, 17, 24, 26, 29 e 30 do Anexo Único da Instrução Normativa SUTRI nº 1, de 30 de janeiro de 2009, permitem a apropriação do crédito do ICMS de algumas partes e peças como se produto intermediário fossem, e não a título de ativo imobilizado;

considerando que a Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, assegurou ao sujeito passivo o direito de creditar-se do ICMS anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada no estabelecimento de mercadoria destinada ao ativo imobilizado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto n° 43.080, de 13 de dezembro de 2002, assegura o crédito do ICMS relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens do ativo imobilizado, desde que referidas partes e peças atendam aos mesmos requisitos estabelecidos para o enquadramento do bem como ativo imobilizado;

considerando as alterações promovidas nos arts. 66 e 70 do Regulamento do ICMS pelo Decreto n° 47.119, de 29 de dezembro de 2016, RESOLVE:

Art. 1° - O item II da Instrução Normativa SLT n° 1, de 20 de fevereiro de 1986, passa a vigorar com a seguinte redação:

"II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

.....
.....
..." (nr)

Art. 2° - Ficam revogados:

I - o item V da Instrução Normativa SLT n° 1, de 20 de fevereiro de 1986;

II - o inciso IV do art. 2° e o inciso III do art. 4°, da Instrução Normativa SUTRI n° 2, de 30 de dezembro de 2008;

III - os itens 13, 17, 24, 26, 29 e 30 do Anexo Único da Instrução Normativa SUTRI n° 1, de 30 de janeiro de 2009.

Art. 3° - Fica reformulada qualquer orientação em desacordo com esta Instrução Normativa.

Art. 4° - Esta Instrução Normativa entra em vigor em 1° de abril de 2017. (Grifou-se)

(...)

RICMS

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos a partir de 1º/04/2017 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.119, de 29/12/2016.

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, 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.

DECRETO Nº 47.119, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2016 (MG de 30/12/2016)

Altera o Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, no uso de atribuição que lhe confere o inciso VII do art. 90 da Constituição do Estado e tendo em vista o disposto na Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, DECRETA:

Art. 1º - O art. 66 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do § 22, com a seguinte redação:

“Art. 66 - (...)

§ 22 - Não se compreende no consumo a que se refere a alínea “b” do inciso V do caput o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.”.

Art. 2º - O art. 70 do RICMS fica acrescido do inciso XVII, com a seguinte redação:

“Art. 70 - (...)

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, 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.”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 3º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2017. (Grifou-se)

Observa-se que a revogação do inciso V da Instrução Normativa nº 01/86 encontra-se em consonância com norma estabelecida em decreto editado pelo poder executivo que só tem validade após sua entrada em vigência, ou seja, 1º de abril de 2017.

Dessa forma, no período objeto do lançamento encontrava-se vigente a disposição contida no inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, *in verbis*:

Instrução Normativa nº 01/86

(...)

Efeitos de 21/02/1986 a 31/03/2017 - Redação original:

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

Verifica-se que as espirais são responsáveis pela classificação do minério, não havendo dúvidas sobre sua participação direta no processo produtivo realizado no estabelecimento e que sua vida útil é, em média, de dois anos, sendo necessária sua substituição em razão do desgaste que sofrem em contato com o minério.

Importante registrar, como informado pela Impugnante, que as espirais estão classificadas no código 8474.10.00 da NCM e que há previsão de redução de base de cálculo de ICMS em relação às mesmas, conforme se nota no item 58 do Anexo IV do RICMS/02, o que confirma tratar-se de máquinas e equipamentos industriais e não partes ou peças empregadas em processo de manutenção.

Por sua vez, o revestimento do moinho de bolas contém diversas barras que, ao girar, revolvem o minério e permitem que ele seja fragmentado pelas bolas de aço que ficam dentro do moinho.

De acordo com informação prestada pela Impugnante, o revestimento interno dura por até cinco anos, quando deve ser substituído por não mais revolver adequadamente o minério, além do risco de, em função do desgaste do revestimento, as bolas danificarem a carcaça do moinho, o que levaria a perda completa do mesmo, justificando, por conseguinte, a apropriação do crédito de ICMS correspondente.

A calha coletora, como o próprio nome sugere, recebe o minério após sua classificação pelas espirais.

Por fim, a chapa é utilizada no alimentador do britador e nos chutes.

Diante do exposto e considerando-se o enquadramento dos citados bens no inciso V do Instrução Normativa nº 01/86, conclui-se que devem ser excluídas do lançamento as exigências relativas aos seguintes bens: espirais utilizadas no processo de separação do minério, revestimentos aplicados no moinho, chapas utilizadas na alimentação do britador e calhas coletoras de minério.

Bens para emprego na atividade de controle ambiental

Como já esclarecido, os bens adquiridos para redução de impacto ambiental, listados na planilha às fls. 949/950, 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 processo industrial necessário para extração ou transformação das matérias-primas em seu produto final), são considerados alheios à atividade do estabelecimento por força do art. 1º, inciso II, alínea “a” da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98.

Esses bens geram direito a crédito de ICMS apenas quando, além de sua função ambiental, têm 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 seria 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, situação que, repita-se, não é o caso dos autos.

Portanto, do exposto, verifica-se que não há previsão legal para apropriação de créditos do imposto relacionados à aquisição de equipamentos destinados ao emprego na atividade de controle ambiental.

Bens para emprego na atividade de captação e distribuição de água

Trata-se de bombas hidráulicas e materiais de construção como conexões, abraçadeiras e tubos utilizados no sistema de captação e distribuição de água, além de transformador elétrico e guinchos também utilizados neste sistema, conforme planilha às fls. 950/951.

O fato de ser necessário uso de água no processo operacional adotado pela empresa não implica dizer que o sistema de captação, tratamento e distribuição de água seja parte deste processo. Trata-se de sistema específico, anterior ao processo de beneficiamento e os bens nele empregados não ensejam direito a crédito de ICMS.

Tal atividade não se confunde com a atividade de mineração e nem com o beneficiamento primário dela decorrente.

A atividade de mineração tem início com a fase de desmonte (arriamento do mineral ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado do produto mineral ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e se estende até o beneficiamento do recurso mineral (atividade preparatória para a fase industrial).

A atividade de captação de água, tratamento da mesma e sua distribuição é atividade à parte.

Os tubos de condução, ainda quando utilizados no transporte da polpa, rejeito e água, se classificam como parte de obra de engenharia, sem possibilidade de apropriação de créditos do imposto. Verifica-se que a troca de tubos, curvas, conexões e abraçadeiras faz parte do processo de manutenção industrial, sem possibilidade de apropriação de créditos, tratando-se, por conseguinte, como material de uso/consumo do estabelecimento.

Note-se que nem mesmo a energia elétrica consumida no processo de captação, tratamento e distribuição de água implica direito a crédito de ICMS, conforme já decidido por este Egrégio Conselho de Contribuintes, como se vê, p. ex., no Acórdão nº 4.758/17/CE:

ACÓRDÃO: 4.773/17/CE

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA - CONSUMO FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. ...SOB A ÓTICA DA IN SUTRI Nº 01/14, A CAPTAÇÃO, O BOMBEAMENTO E A RECIRCULAÇÃO DE ÁGUA NÃO SE CONFUNDEM COM AS FASES DE EXTRAÇÃO, MOVIMENTAÇÃO INTERNA, ESTOCAGEM OU BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO, QUE COMPÕEM O PROCESSO PRODUTIVO DAS EMPRESAS MINERADORAS.

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE A ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NOS REFERIDOS SISTEMAS (CAPTAÇÃO, BOMBEAMENTO E RECIRCULAÇÃO DE ÁGUA) NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS, SEJA PELA ÓTICA DA IN SUTRI Nº 01/14, SEJA PELO PRISMA DA NORMA PREVISTA NO ART. 33, INCISO II, ALÍNEA “B” DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96...”

Portanto, o sistema de captação, tratamento e distribuição de água não é parte do processo produtivo da empresa e os equipamentos, as partes e as peças nele empregados não ensejam direito a crédito de ICMS, como também não ensejam tal direito os equipamentos de apoio, os materiais de construção e outros bens nele utilizados.

Painel utilizado no centro de controle de motores

O painel montado com inversor de frequência (código 0160120201) está localizado no Centro de Controle de Motores e não exerce ação intrínseca na extração ou no beneficiamento do minério, o que também não se verifica com os demais painéis.

Portanto, não se caracteriza como bem do ativo imobilizado que enseje direito a crédito de ICMS.

Motores (“bens para adequação conforme NR 10”)

A Norma Regulamentadora nº 10 – NR 10, exarada pelo Ministério do Trabalho, estabelece os requisitos e condições mínimas objetivando a implementação de medidas de controle e sistemas preventivos, de forma a garantir a segurança e a

saúde dos trabalhadores que, direta ou indiretamente, interajam em instalações elétricas e serviços com eletricidade.

Os motores relacionados na planilha às fls. 953 foram adquiridos pela empresa para adequação a esta Norma Regulamentadora. São, portanto, partes de equipamentos adquiridos como peças de reposição, sem comprovação de aumento da vida útil dos bens por prazo superior a doze meses.

Bens para apoio/auxílio/controle

Trata-se de instrumentos ou partes de instrumentos utilizados em atividade de medição, controle, apoio, listados na planilha de fls. 953/954, e que não se caracterizam como equipamentos, partes ou peças ensejadores de direito a crédito de ICMS estabelecido no art. 66, inciso II, do RICMS/02, pois não exercem ação intrínseca na extração ou no beneficiamento primário do minério.

A Fiscalização esclarece que o “produto” referenciado pela empresa com o código 0029110201, constante na autuação fiscal, não se refere à balança integradora propriamente dita, mas, sim, ao frete (serviço de transporte) da balança integradora cadastrada com o código 0026110201, não ensejando, também, o ICMS sobre a prestação de serviço de transporte, direito a crédito de ICMS.

Outros bens e serviços

Por fim, a Fiscalização, às fls. 902/906, faz correta abordagem pontual sobre alguns bens, que ora se reproduz como fundamento para manutenção do estorno de crédito do imposto:

“2) No Doc. 2 (fl. 887 a 899) a empresa listou 35 produtos (fl. 888) cujo uso entende ter propiciado o aumento da vida útil original do bem principal ao qual pertencem, bem como alguns serviços de transporte a eles relacionados, sobre os quais temos a informar o seguinte:

2.1) Parte considerável destes produtos é material de construção, conforme se nota abaixo, em relação aos quais há previsão de vedação ao aproveitamento de crédito:

(...)

2.3) Em relação ao mancal da peneira vibratória, trata-se de peça para sustentação de equipamento cuja troca, em processo de manutenção, é comum, tanto que caracterizada como “ATIVO FIXO MANUTENÇÃO (MINA)” pelo próprio contribuinte, no Campo Descrição do bem no CIAP 2013.

2.4) Quanto ao rotor para britagem, aos cartuchos VSI e aos rolos magnéticos tratam-se de partes que não se constituem em produto individualizados nos termos da legislação tributária e não atendem, cumulativamente, as condições estabelecidas no item V da IN nº 01/86, ora revogado. São partes e peças de

reposição/manutenção substituídas pelo exaurimento natural.

Tanto assim, que contabilizados pela empresa como MANUTENÇÃO DO ANO no Livro Razão-analítico (cópias das folhas do Livro e respectivas Notas Fiscais de aquisição dos produtos anexas).

2.5) Já a balança integradora toledo (código 00226110201), utilizada como instrumento em atividade de medição para fins de controle, bem como o compressor (código 000890201), utilizado como instrumento de apoio para fins de lubrificação, não se caracterizam como equipamentos, partes ou peças ensejadoras de direito a crédito de ICMS estabelecido no art. 66, inciso II, do RICMS/02, pois não exercem ação intrínseca e essencial na extração ou no beneficiamento primário do minério.

2.6) A engrenagem de partida (código 00031) foi substituída em razão de processo de REPARO DO MOINHO DA PLANTA 1 conforme informado pela própria empresa em planilha (abaixo reproduzida em parte) enviada por e-mail, caracterizando operação de manutenção corretiva, o que não autoriza apropriação de crédito de ICMS:

Note-se que na mesma planilha foram informados outros produtos, mas para emprego em REFORMA ou em MONTAGEM DE PLANTA, como abaixo exemplificado, e cujo creditamento do ICMS respectivo consideramos correto, razão pela qual não foram incluídos na autuação sob análise:

(...)

2.7) Quanto aos “fretes” informados pela autuada às fls. 888 do PTA, tratam-se de serviços de transporte de bens acima referidos e, como tal, também não ensejam direito a crédito de ICMS.

Por fim, nos termos de nossa manifestação fiscal constante às fls. 787 a 808 deste PTA, reafirmamos que a autuação sob análise cuida do lançamento de ICMS por aproveitamento indevido, a título de crédito, de imposto destacado em notas fiscais que acobertaram aquisições de materiais de construção em geral; de partes e peças para manutenção; de estruturas metálicas; de bens para uso fora dos processos extrativo e de beneficiamento; de motores utilizados em substituição a outros motores para adequação a normas de segurança; de bens adquiridos para uso em atividades de apoio, auxílio e controle e de bens destinados à mitigação de impacto ambiental.

Bens estes inadequadamente caracterizados pela autuada como bens cuja aquisição ensejaria direito a crédito de ICMS (RICMS, Art. 66, II, §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19), no período de 01 de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2016.

Note-se que os bens utilizados em manutenções corretivas ou preventivas, incluídos na autuação fiscal, foram assim caracterizados pela própria empresa, conforme demonstramos na manifestação fiscal às fls. 791 a 798 deste PTA. Tais produtos não foram caracterizados como componentes no CIAP e nele também não se verificou qualquer comprovação que tais bens tivessem aumentado a vida útil dos bens principais a que se vinculam.

Em razão do acima exposto, somos pela manutenção integral do feito fiscal.”

ICMS sobre a prestação de serviço de transporte

Nos termos da legislação de regência, o ICMS correspondente ao serviço de transporte prestado ao tomador poderá ser abatido sob a forma de crédito:

RICMS

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:**

I - **ao serviço de transporte** ou de comunicação **prestado ao tomador,** observado o disposto no § 2º deste artigo; (Grifou-se)

Porém, esse direito fica vedado e deverá ser estornado (o imposto, se creditado) quando o bem entrado no estabelecimento for alheio à atividade do estabelecimento:

RICMS

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;**

Art. 71. O contribuinte **deverá efetuar o estorno** do imposto creditado sempre que **o serviço tomado** ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

III - **vierem a ser utilizados em fim alheio à atividade do estabelecimento;** (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, corretas as exigências fiscais relativas a este item, exceto em relação aos bens não considerados alheios à atividade do estabelecimento.

De todo o acima exposto, verifica-se que restaram caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais constantes do lançamento em comento, exceção em relação aos bens espirais, revestimentos aplicados no moinho, chapas utilizadas na alimentação do britador e calhas coletoras de minério, incluindo aquelas relacionadas à prestação de serviço de transporte a eles relativa.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências fiscais referentes aos bens “espirais”, “revestimentos aplicados no moinho”, “chapas utilizadas na alimentação do britador” e “calhas coletoras de minério”, incluindo aquelas relacionadas à prestação de serviço de transporte a eles relativa, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Erick de Paula Carmo, que excluía ainda as exigências referentes às "bombas para transferência de aço" e "bomba para polpa". Designado relator o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor). Pela Impugnante assistiu ao julgamento o Sr. Jhonytan Mark da Silva e pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 28 de fevereiro de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator designado

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	22.876/18/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000699083-10	
Impugnação:	40.010143516-41	
Impugnante:	AMG Mineração S/A	
	IE: 001453776.00-60	
Proc. S. Passivo:	Aloísio Augusto Mazeu Martins/Outro(s)	
Origem:	DF/Barbacena	

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 necessidade de excluir, também, as exigências relativas às "bombas para transferência de aço" e "bomba para polpa".

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de que a Impugnante, no período de 01 de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2016, apropriou indevidamente créditos de ICMS escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) relativos a aquisição de bens para o ativo permanente, resultando em recolhimento a menor de imposto.

O Fisco sustenta que a Impugnante teria realizado inadequada caracterização, como bens do ativo permanente, de materiais de construção em geral, materiais de informática, partes e peças para manutenção, estruturas metálicas, bens para uso fora do processo produtivo fiscal (incluído na competência do ICMS) e bens destinados ao controle ambiental, o que resultou no creditamento indevido.

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

A ora Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que se dedica à atividade de extração de minerais.

O processo produtivo desenvolvido no estabelecimento encontra-se bem delineado pela Impugnante no documento de fls. 875/886.

Resumidamente, pode-se dizer que a Defendente produz concentrados de tântalo, nióbio e estanho a partir de rocha pegmática.

Além desses, há produção de feldspato para a indústria de porcelanato e de vidros.

As operações da Impugnante consistem na extração da rocha de pegmatito, através de lavra a céu aberto, seguida de uma planta de britagem, duas plantas gravimétricas para obtenção de concentrados de tântalo, nióbio e estanho, uma planta

de separação magnética para enriquecimento desses concentrados e uma planta de separação magnética que trabalha com o rejeito das duas plantas gravimétricas e gera feldspato para a indústria de porcelanato e de vidro.

No exercício de sua atividade operacional, a Impugnante adquire máquinas e equipamentos, utilizados na extração e no beneficiamento do produto mineral, sendo tais itens registrados em sua contabilidade como bens do ativo permanente. Quando necessário, a Impugnante promove a substituição integral de tais bens do ativo.

Sustenta o Fisco que a Impugnante teria descumprido os arts. 66, inciso II, §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 do Regulamento do ICMS mineiro, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02.

Citado dispositivo do Regulamento do ICMS do estado de Minas Gerais assegura o direito ao crédito de ICMS relativo à entrada de bens destinados ao ativo imobilizado, estabelecendo as condições para sua apropriação, a saber:

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;

.....
§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do

respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, observado o seguinte:

a) equiparam-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior, as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos e as saídas isentas ou com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito;

b) o valor das operações ou das prestações tributadas corresponderá à diferença entre o valor das operações ou das prestações totais e o valor das isentas, das não tributadas e das com base de cálculo reduzida, em que não haja previsão de manutenção integral do crédito, tomando-se nas reduções de base de cálculo somente o valor relativo à redução;

IV - o quociente de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

.....

§ 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 obsolescência;
- V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.
- VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 16. Para fins de apropriação extemporânea de fração de crédito de ICMS relativo à entrada de ativo imobilizado no CIAP, a relação que trata o inciso III do § 3º será calculada considerando as operações do período em que deveria ter sido apropriada a fração.

§ 18. Relativamente à escrituração da fração mensal do crédito no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), para a contagem do prazo de que trata o § 3º do art. 67 deste Regulamento será observado o seguinte:

I - o termo inicial se dará no período de apuração em que o contribuinte deva iniciar a apropriação do crédito;

II - na hipótese do inciso VII do § 3º, a suspensão da contagem do prazo.

Nos termos do dispositivo legal acima transcrito, a apropriação dos créditos relativos a bens do ativo deve obrigatoriamente se dar na proporção de 1/48 (quarenta e oito avos) por mês (art. 66, § 3º), desde que os bens atendam, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- ser de propriedade do contribuinte;
- ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte, ou seja, na linha de produção;
- ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
- não integrar o produto final, exceto se de forma residual.

Ademais, conforme se infere do § 6º do art. 66 retrotranscrito, o RICMS admite a apropriação dos créditos de ICMS em relação à aquisição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, desde que:

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

No caso em tela, os créditos relativos “bombas para transferência de aço” e “bomba para polpa”, além dos já citados na decisão majoritária, dizem respeito a partes e peças contabilizadas como ativo imobilizado, de modo que sua apropriação deve se dar em conformidade com as condições a serem observados quando da tomada de créditos referentes a qualquer bem do ativo imobilizado, condições estas estabelecidas nos §§ 3º e 5º do artigo 66 do RICMS/02.

Constitui-se parte do processo produtivo da Impugnante o transporte do minério juntamente com a água, formando um material denominado polpa.

No caso em tela a água desenvolve parte importante no próprio processo produtivo da Impugnante.

Assim, há situações em que a água está inserida no próprio processo de beneficiamento.

Lembre-se que a atividade de mineração tem início com a fase de desmonte (arriamento do mineral ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado do produto mineral ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e se estende até o beneficiamento do recurso mineral.

A água utilizada no curso deste processo, bem como as bombas que a dirigem ao processo industrial, principalmente quando em conjunto com os materiais, é parte integrante do próprio processo produtivo.

Desta forma, determinados bens utilizados no transporte da polpa, rejeito e água, se classificam como parte do processo produtivo e sua aquisição possibilita a apropriação de créditos do imposto.

Destaque-se que a “bomba para polpa” alimenta a espiral de separação, sendo, portanto, utilizada diretamente na produção na fase de separação sem a qual não seria possível chegar ao produto final.

A “bomba de polpa” é também utilizada para bombeamento da polpa de pegmatito.

Portanto, por representarem parte do transporte do minério durante seu processo de beneficiamento, entrando em contato direto com o produto, não há dúvidas de que as “bombas de polpa” são utilizadas nas atividades operacionais de Impugnante.

Da mesma forma as “bombas para transferência de aço” participam de parte crucial do processo produtivo da Impugnante em sua parte final, permitindo o escoamento da produção.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões já procedidas pela decisão majoritária, excluir, também, as exigências relativas às “bombas para transferência de aço” e “bomba para polpa”.

Sala das Sessões, 28 de fevereiro de 2018.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**