

Acórdão: 22.185/19/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001151594-69  
Impugnação: 40.010146939-50  
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.  
IE: 362094007.13-72  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de dezembro de 2013 a agosto de 2018, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento autuado (siderurgia).

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 182/205, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

À fl. 267, a Impugnante comparece novamente aos autos, desta vez informando que promoveu a quitação, no todo ou em parte, do crédito tributário vinculado aos seguintes agrupamentos de mercadorias<sup>1</sup>:

a) **Quitação integral** das exigências relativas às seguintes rubricas: “Itens aplicados na reforma do caminhão de combate a incêndio (Caminhão-Bombeiro)”; “Módulo de controle do alarme de combate a incêndio da sinterização”; “Válvula utilizada no

<sup>1</sup> Os itens cujas exigências foram quitadas estão relacionados na mídia eletrônica acostada à fl. 270. 22.185/19/2ª

sistema de alimentação de água no vestiário central” e “Projetores de Multimídia” (itens “c”, “d”, “e” e “i” do Relatório Completo do Auto de Infração – fls. 10/17);

b) **Quitação parcial** das exigências vinculadas à rubrica “Materiais utilizados em uma oficina da Laminação” (item “f” do Relatório Completo do Auto de Infração – fls. 10/17).

Às fls. 272/284, 286/288 e 289/293, a Fiscalização promove a exclusão das exigências quitadas pela Impugnante, relaciona os bens cujas exigências não foram quitadas e demonstra o valor do crédito tributário remanescente, nesta ordem.

A Fiscalização vem, então, aos autos para refutar as alegações da Impugnante (fls. 294/312) e solicita a manutenção do feito fiscal, observada a quitação parcial efetuada pela Autuada.

A Assessoria do CC/MG emite seu Parecer (fls. 317/348), acompanhado de Anexo único às fls. 349/360, no qual opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, pela procedência do lançamento, observada a quitação parcial do crédito tributário efetuada pela Impugnante.

---

## **DECISÃO**

### **Das Preliminares**

#### **Do Requerimento de Prova Pericial**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados à fl. 202.

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, pois a própria Impugnante acostou ao processo a mídia eletrônica acostada à fl. 254, na qual foi inserida planilha contendo informações sobre os produtos objeto da presente autuação<sup>2</sup>, tais como: nome do produto ou do bem, função e local onde o produto é utilizado.

Essas informações, juntamente com os dados contidos no “Relatório Completo do Auto de Infração” (fls. 10/17), bem como nos documentos acostados aos autos pelo Fisco (fls. 23/173 e mídia eletrônica de fl. 175), são mais que suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide.

Opina-se, dessa forma, pelo indeferimento da prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA – 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:

(...)

---

<sup>2</sup> Vide planilha-resumo no Anexo único deste parecer; listagens de bens – Fisco (fls. 10/17) e CD-Fisco (fl. 175).

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de dezembro de 2013 a agosto de 2018, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento autuado (siderurgia).

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativo acostado à fl. 177.

Os bens objeto da presente autuação estão listados na planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fl. 175.

Conforme demonstrado às fls. 10/17 do Relatório Completo do Auto de Infração, os créditos glosados pelo Fisco referem-se a bens vinculados aos seguintes agrupamentos:

- (a) Bens utilizados para a iluminação do estabelecimento;
- (b) Materiais voltados para a segurança patrimonial e dos trabalhadores;
- (c) Itens aplicados na reforma do caminhão de combate a incêndio - “Caminhão-Bombeiro” (**exigências integralmente quitadas pela Impugnante**);
- (d) Módulo de controle do alarme de combate a incêndio da sinterização (**exigências integralmente quitadas pela Impugnante**);
- (e) Válvula utilizada no sistema de alimentação de água do vestiário central (**exigências integralmente quitadas pela Impugnante**);
- (f) Materiais utilizados em uma oficina da laminação (exigências **parcialmente** quitadas)<sup>3</sup>;
- (g) Materiais de comunicação;
- (h) Bens utilizados para controle da poluição do meio-ambiente;
- (i) Projetores de multimídia (**exigências integralmente quitadas pela Impugnante**);
- (j) Câmeras de vídeo;
- (k) Materiais para construção, reforma ou reparo da ferrovia que dá acesso à balança ferroviária;

<sup>3</sup> As exigências parcialmente quitadas referem-se a “Chaves de Boca”, “Chaves de Fenda” e “Chaves Hex”.

(l) Pisos elevados;

(m) Materiais para construção de galpão.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante, após se reportar ao art. 20, §§ 1º e 2º da Lei Complementar nº 87/96 e aos arts. 29 e 32, inciso III da Lei nº 6.763/75, afirma que, *“conquanto não tenha a lei definido em que condições os ativos em geral serão considerados alheios (com exceção do veículo de uso pessoal), a premissa a ser adotada para tanto deve se pautar em um critério lógico de causalidade entre o bem específico e a concretização da atividade tributada pelo ICMS. Afinal, a lei complementar autoriza o referido crédito na proporção de tais saídas tributadas”*.

Salienta que, *“a própria definição contábil já encerra, em si mesma, a necessária afetação do ativo à operação desenvolvida pelo Sujeito Passivo. O artigo 179 da Lei nº 6.404/76 – a ser observado pela legislação tributária por força do artigo 110 do CTN -, se refere aos bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade”*.

Pondera, assim, que *“será então alheio à atividade do estabelecimento o ativo que não exercer um papel naquilo que consiste a atividade-fim do contribuinte, vale dizer, todo bem que, uma vez retirado, deixe de gerar saídas tributadas pelo imposto”*.

Aduz que *“o ativo imobilizado difere das mercadorias em geral quanto às condições para gerar o direito de crédito do ICMS. Para esses outros bens, a norma exige não só que sejam pertinentes à atividade do estabelecimento, mas, também, que não sejam destinados ao uso e consumo deste (art. 33, I), pressupondo uma ligação direta e intrínseca com a mercadoria objeto de saída tributada”*, salientando que, esse critério adicional, foi refletido na legislação estadual que, em relação a tais bens, exige, para tanto, sejam *“... consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”*.

Entende, dessa forma, que *“as exigências para fins de concessão do direito de crédito de um ativo imobilizado devem ser menores do que aquelas dirigidas às mercadorias em geral, é dizer, a necessidade de interação direta entre o bem e a posterior saída tributada não se lhe aplica”*, tanto é que o § 3º do art. 70 do RICMS/02 estabelece que são considerados 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”*.

A seu ver, *“será diretamente utilizado na atividade industrial, por exemplo, o maquinário no qual é beneficiada a matéria-prima, gerando o produto objeto de posterior saída tributada. Mas, afora a máquina, em si, permite-se o crédito pela aquisição de ativos que atuam de forma indireta, ou seja, aquilo que o meio direto (máquina) **necessita** para operar, ou, ainda, aquilo que garante condições indispensáveis de funcionamento do processo produtivo do contribuinte, sem os quais, insista-se, todo o processo fica prejudicado ou impedido de se concretizar”*, salientando que, *“neste contexto – atuação de forma direta ou indireta – enquadram-*

*se, inclusive, bens destinados à construção civil de estabelecimentos e estruturas inerentes à linha de produção”.*

Complementa afirmando que “o artigo 1º, III, da Instrução Normativa DLT nº 1/98, deve ser interpretado no sentido de que as mercadorias destinadas a construção ou ampliação do estabelecimento não conferem crédito do ICMS somente e na medida em que a construção ou ampliação não possuir relação de causalidade com as operações tributadas”, vale dizer, “o termo ‘estabelecimento’ consignado no referido permissivo coincide com o conceito de espaço físico que serve de apoio administrativo à atividade-fim do contribuinte, dissociado de suas áreas produtivas”.

Quanto às partes e peças, a Impugnante, após citar o art. 66, inciso II, §§ 6º e 12º, afirma que a norma em questão “reconhece, pois, expressamente, a possibilidade de parte do bem principal ser imobilizado em partes, sem que destas se retire a caracterização como ativo imobilizado”.

Descreve sucintamente o processo produtivo do estabelecimento autuado, nos seguintes termos:

**(i) Sinterização:** consiste, em suma, na etapa que prepara o minério de ferro (matéria-prima) na forma de sinter, que alimentará a fase seguinte. Trata-se de procedimento comum nas usinas siderúrgicas.

**(ii) Aciaria:** é o coração de uma siderúrgica. Nele ocorre a fusão, por intermédio de diversas estruturas, a exemplo do Alto Forno, das diversas ligas metálicas e a obtenção do aço líquido, que passa ainda por outras espécies de fornos (com a adição de ferroligas) e, em seguida, por um processo de lingotamento contínuo em que o aço é solidificado, sob a forma de tarugos.

**Em suma, resume-se a aciaria como a fase na qual se transforma a matéria prima (sucata, gusa, ligas) em tarugos, por intermédio dos seguintes equipamentos: alto forno, forno elétrico a arco, forno panela e lingotamento contínuo.**

**(iii) Laminação:** Os referidos produtos são acondicionados no setor de expedição (de tarugos) e dali são remetidos para o setor de **laminação, que consiste basicamente no reaquecimento dos tarugos e sua conformação ao perfil, bitola e dimensão desejados, com o uso de cilindros de laminação, dentre outros equipamentos. Pode-se sintetizar a fase de laminação como a fase na qual se transforma a matéria prima (tarugos) em barras lisas ou nervuradas ou rolos lisos ou nervurados – (fio máquina) -, por intermédio da utilização de equipamentos tal qual o Laminador e Cilindros de Laminação**” (Grifos Originais)

Conclui, nesses termos, que “*todos os bens envolvidos na presente discussão contribuem indireta ou diretamente para uma destas etapas, ensejando a sua*

*classificação como ativo imobilizado e, portanto, autorizando o creditamento de ICMS”.*

No entanto, **ao contrário de suas alegações, os créditos apropriados pela Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente**, uma vez que efetivamente relacionados a bens alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado.

Com efeito, de acordo com o disposto no art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96, **não geram direito a créditos do ICMS as entradas de mercadorias alheias à atividade-fim do estabelecimento.**

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.

Na legislação mineira, a vedação ao crédito relativo a aquisições de **bens alheios** à atividade do estabelecimento foi estabelecida através dos arts. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso XIII do RICMS/02.

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

[...]

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

-----  
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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, estabelece as seguintes definições:

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

[...]

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

[...]

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

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

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como **não alheio** à atividade do estabelecimento, **não** basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa, como alega a Impugnante.

É necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento (**siderurgia**, no presente caso), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98.

Logo, o termo “alheio” **não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa**. Como visto, **sob o prisma meramente tributário**, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que **não** sejam utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços (siderurgia, no presente caso).

Assim, os bens que **não** estejam intrinsecamente ligados à atividade fabril do estabelecimento autuado (siderurgia) ou na comercialização dos produtos finais **não** geram direito a créditos de ICMS.

Por outro lado, de acordo com o inciso III do art. 1º da instrução normativa supracitada, são considerados alheios à atividade-fim de contribuinte do ICMS os bens que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Resumindo, considera-se ativo imobilizado, para os fins do aproveitamento de crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96, aquele caracterizado nos termos da Lei nº 6.404, de 15/12/76, e que atenda, também, aos requisitos contidos nos §§ 3º, 5º e 6º do art. 66 do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 (IN nº 01/98).

Os materiais empregados na construção, reforma ou ampliação das instalações **não** ensejam aproveitamento de crédito do ICMS, pois são considerados bens alheios à atividade da Impugnante, nos termos do inciso III e da alínea “c” do inciso II do art. 1º da IN supracitada.

A alegação da Impugnante no sentido de que os créditos por ela apropriados seriam legítimos, uma vez que os bens em análise seriam utilizados, ainda que de forma indireta, na atividade-fim **não** procede.

Com efeito, a expressão “utilizados direta ou indiretamente” a que faz alusão o § 3º do art. 70 do RICMS/02 deve ser interpretada de forma harmônica com o disposto art. 66, inciso II, § 5º do RICMS/02, vale dizer, o bem do imobilizado deve ser utilizado na atividade-fim do estabelecimento (atividades operacionais do contribuinte. Siderurgia, no presente caso), o que **não** é o caso dos autos, pois os bens em análise, como já afirmado, não têm qualquer participação no processo siderúrgico ou na comercialização dos produtos finais obtidos.

É esse o entendimento exposto no Acórdão nº 4.872/17/CE, *verbis*:

“VÊ-SE, AQUI, QUE A MENÇÃO À UTILIZAÇÃO “DIRETA OU INDIRETA” HARMONIZA-SE COM A EXPRESSÃO UTILIZADA NO INCISO II DO § 5º DO ART. 66 DO RICMS/02 (“ATIVIDADES OPERACIONAIS DO CONTRIBUINTE”), ANTERIORMENTE COMENTADA.

[...]

... AO MESMO TEMPO EM QUE NÃO PODE NEGAR SIGNIFICADO AO TERMO “INDIRETO”, REPUTA-SE INCABÍVEL TAMBÉM QUE SEJA INCLUÍDO TODO E QUALQUER BEM NO CONCEITO DE ATIVO, COM FUNDAMENTO NUMA INTERPRETAÇÃO AMPLA DO REFERIDO TERMO, POIS TAL CONDUTA IMPLICARIA DESCONSIDERAR O SENTIDO PRÓPRIO E ESPECÍFICO QUE LHE FOI ATRIBUÍDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A CORRETA INTERPRETAÇÃO HÁ DE SER DERIVADA, REPITA-SE, DA ANÁLISE SISTEMÁTICA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS E REGULAMENTARES, OS QUAIS CONDUZEM À CONCLUSÃO DE QUE **A UTILIZAÇÃO DO BEM “DIRETA OU INDIRETAMENTE” CORRESPONDE PRECISAMENTE À SUA UTILIZAÇÃO “NAS ATIVIDADES OPERACIONAIS” LEVADAS A CABO NO ESTABELECIMENTO.**” (NEGRITOU-SE)

Por outro lado, sob o prisma do § 12º do art. 66 do RICMS/02, “a parte de bem imobilizado em partes”, “a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente”, “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” e “a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte, **somente geram direito a créditos do imposto se o bem principal não for caracterizado como alheio à atividade do estabelecimento.**”

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:

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013

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

[...]

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

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

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

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

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

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

Efeitos de 1º/12/2011 a 20/12/2013

“II - a parte de bem principal imobilizado em partes, devido à vida útil diferenciada das 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;

Pelo que consta nos autos, os bens cujos créditos foram glosados são efetivamente caracterizados como alheios à atividade-fim do estabelecimento, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” e inciso III da Instrução Normativa nº 01/98.

Tal conclusão será abaixo demonstrada, mediante análise dos bens objeto da presente autuação, de acordo com os agrupamentos a que estão vinculados, oportunidade em que serão analisados os argumentos adicionais e específicos da Impugnante, em relação a cada um desses agrupamentos, devendo-se ressaltar que todo o entendimento acima exposto será utilizado, ainda que implicitamente, nos tópicos que se seguem.

**(a) Bens utilizados para a iluminação do estabelecimento<sup>4</sup>:**

A Impugnante afirma que *“apesar de a descrição contida na escrituração fiscal digital adotada pelo Fiscal indicar, sucintamente, que os citados itens são acessórios para estabelecer a iluminação de salas e porões do estabelecimento, esta descrição, por si só, não expressa a real função desempenhada pelo aludido sistema de iluminação, no contexto do processo produtivo da Impugnante”*.

Acrescenta que *“as partes e peças objeto da glosa questionada representam componentes do sistema de iluminação alocado no galpão da Impugnante onde localizadas as máquinas responsáveis pelo processo de laminação e produção de fio máquina, cuja essencialidade para o processo produtivo já foi exaustivamente demonstrada”*.

Salienta que *“não é necessário maior esforço para se concluir, portanto, que o sistema de iluminação em questão atua indiretamente em uma das etapas, insista-se, vitais à linha de produção da Impugnante, pois, sem a correta iluminação da complexa estrutura onde situados os laminadores, não é possível a operação destes últimos pelos respectivos funcionários e, conseqüentemente, a execução de uma etapa indispensável da linha de produção”*.

Destaca que, *“até mesmo por questões de segurança do trabalho, a devida iluminação de um estabelecimento no qual no qual os equipamentos oferecem risco à integridade dos empregados, é essencial”*.

<sup>4</sup> Vide anexo único deste parecer (planilha-resumo); listagem do Fisco (fls. 11/12) e CD-Fisco (fl. 175).

Finaliza afirmando que “a iluminação do referido galpão de laminação é ainda mais relevante, à medida que, para atender à alta demanda e nível de exigência impostos pelos seus clientes, a linha de produção funciona por turnos, inclusive no período da noite, no qual, por razões óbvias, a iluminação é indispensável”, motivo pelo qual os créditos por ela apropriados seriam legítimos

No entanto, como o próprio agrupamento utilizado pelo Fisco indica, todos os bens cujos créditos foram glosados são utilizados na iluminação do estabelecimento (componentes do sistema de iluminação alocado no galpão, nas palavras da Impugnante), **não** exercendo, pois, qualquer ação, direta ou indireta, no processo de industrialização (processo siderúrgico), sendo caracterizados como bens alheios à atividade-fim do estabelecimento, **não** gerando, por consequência, direito a créditos de ICMS.

A alegação da Impugnante de que esses bens são essenciais no contexto de sua atividade produtiva, seja para garantir maior segurança, seja para permitir até mesmo o efetivo funcionamento, uma vez que sem os mesmos a planta industrial ficaria sem operar no turno da noite, **não** tem nenhuma repercussão sobre o feito fiscal, pois não é a essencialidade de determinado bem que confere direito a créditos do imposto ao contribuinte, e sim as hipóteses expressamente previstas na legislação de regência do ICMS.

As partes e peças utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos industriais, **por exemplo**, são, sem dúvida alguma, essenciais à atividade produtiva, no entanto, **não** ensejam direito a crédito do ICMS, por serem considerados materiais de uso e consumo, cujo crédito é vedado pela legislação vigente (art. 70, inciso III do RICMS/02).

A própria energia elétrica, essencial por sua natureza, consumida na iluminação de pátios, galpões e áreas externas (e até mesmo do estabelecimento como um todo, como é o caso da iluminação de estabelecimentos comerciais ou industriais) também **não** gera direito a créditos do imposto, uma vez que **não** consumida no processo de industrialização, **não** atendendo, pois, à regra estabelecida no art. 66, inciso III, § 4º do RICMS/02.

Sob a ótica do imobilizado, os componentes do sistema de iluminação citados pela Impugnante, que nada mais são que meios físicos que permitem a iluminação, também **não** geram direito a créditos de ICMS, por serem considerados, como já afirmado, bens alheios à atividade-fim do estabelecimento, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

**(b) e (j) - Materiais voltados para a segurança patrimonial e dos trabalhadores<sup>5</sup> e Câmeras de vídeo:**

A Impugnante aduz que, “no tocante aos equipamentos de segurança individual (EPIs) – cinturões talabarte, capacetes, etc. -, é fato que, em um processo

---

<sup>5</sup> Vide anexo único deste parecer (planilha-resumo); listagem do Fisco (fls. 12/13 e 16) e CD-Fisco (fl. 175).

*produtivo complexo e de largas proporções, que possui inúmeras máquinas a serem operadas por funcionários, em condições, em sua maior parte, insalubres e que colocam em risco a saúde humana, a exemplo da linha de produção da Impugnante, é essencial que os trabalhadores usem equipamentos de segurança do trabalho. A obrigatoriedade de uso desses equipamentos, atualmente, está prevista no artigo 166 da Consolidação das Leis do Trabalho, bem como em normas regulamentadoras, sobretudo a NR nº 06”.*

Portanto, prossegue a Impugnante, “o fornecimento desta espécie de equipamentos demonstra-se necessário não somente para atendimento aos princípios da Companhia, que preconizam a segurança de seus funcionários como um dos pilares centrais, bem como para adimplemento das normas legais aplicáveis, sob pena de incidência de graves sanções, inclusive interrupção/suspensão das atividades”.

Da mesma forma, segundo a Impugnante, “itens de segurança patrimonial, a exemplo de monitores/câmeras e outras partes e peças que compõem estruturas de vídeo responsáveis para monitorar todas as partes do estabelecimento autuado são essenciais para o correto funcionamento do processo produtivo. É que, conforme já exposto, o estabelecimento da Impugnante autuado é complexo e de largas proporções, sendo que a linha de produção trabalha durante todo o dia, inclusive na parte da noite, em turnos ininterruptos. Logo, para se verificar o funcionamento das máquinas e eventuais ocorrências com os funcionários, garantindo-se a estes máxima segurança e resposta a eventual emergência, é essencial, insista-se, que o estabelecimento esteja em constante monitoramento por pessoas responsáveis”.

Complementa que, “sem este sistema, em razão da complexidade e grandeza do estabelecimento da Impugnante, simplesmente seria impossível realizar sua atividade com máxima segurança aos funcionários e ao processo produtivo, o que comprometeria toda a produção”, razão pela qual, no entender da Impugnante, os créditos relativos a esses bens deveriam ser mantidos, uma vez que legítimos.

Como se vê, a Impugnante defende a manutenção dos créditos em análise, adotando, uma vez mais, o critério da essencialidade, porém tais bens **não** estão contemplados na legislação vigentes dentre aqueles que geram direito a créditos de ICMS.

Os Equipamentos de Proteção Individual – EPI **não** exercem qualquer ação, direta ou indireta, no processo de industrialização. Se alguma ação pudesse ser aventada, esta seria do trabalhador envolvido nas diversas etapas de produção, e **não** dos EPIs, que têm como única função proteger o trabalhador contra os riscos de acidentes do trabalho.

Como bem salienta o Fisco, ainda que importantes ou até mesmo essenciais e imprescindíveis (visto que muitos deles são de uso obrigatório para atender à legislação trabalhista), para o bom e seguro funcionamento da usina siderúrgica, e para a preservação da integridade física de seus colaboradores e visitantes, tais materiais não participam efetivamente do processo siderúrgico.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse entendimento é corroborado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.922/08/1ª, no qual consta, expressamente, que os EPIs **não estão atrelados à atividade de produção**, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 18.922/08/1ª

“ENTRETANTO, NO CASO ORA EM ANÁLISE, NEM TODOS OS PRODUTOS ELENCADOS CARACTERIZAM-SE COMO BENS INERENTES, AINDA QUE INDIRETAMENTE, À ATIVIDADE FIM DA AUTUADA, A DE DISTRIBUIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

CONFORME VISTO NO INÍCIO DESTA FUNDAMENTAÇÃO, OS PRODUTOS PODEM SER SEPARADOS EM MATERIAIS UTILIZADOS NO ESCRITÓRIO, EPI, PEÇAS E PARTES DE TANQUES E PRODUTOS CEDIDOS EM COMODATO PARA OS POSTOS REVENDEDORES E LOJAS DE CONVENIÊNCIAS QUE ATUAM JUNTO AOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE COMBUSTÍVEIS.

COM EFEITO, É PACÍFICO NESTA CASA QUE OS MATERIAIS UTILIZADOS NOS ESCRITÓRIOS DAS EMPRESAS, BEM COMO OS EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL NÃO ESTÃO ATRELADOS ÀS ATIVIDADES DE COMERCIALIZAÇÃO OU PRODUÇÃO, PORTANTO, EM QUAISQUER HIPÓTESES, TAIS AQUISIÇÕES NÃO RESULTAM EM CRÉDITOS DO ICMS.” (GRIFOU-SE)

A conclusão é a mesma em relação aos “*itens de segurança patrimonial, a exemplo de monitores/câmeras e outras partes e peças que compõem estruturas de vídeo responsáveis para monitorar todas as partes do estabelecimento autuado*”, uma vez que esses bens também **não** exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito (processo siderúrgico).

Logo, os bens supracitados também **não** geram direito a créditos de ICMS, por serem considerados, como já afirmado, bens alheios à atividade-fim do estabelecimento, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

### **(c) Itens aplicados na reforma do caminhão de combate a incêndio - “Caminhão-Bombeiro”:**

Conforme já relatado, as exigências fiscais vinculadas ao agrupamento em epígrafe foram integralmente quitadas pela Impugnante, não sendo necessária, pois, nenhuma análise relativa ao item em apreço, face à inexistência de lide entre as partes.

### **(d) Módulo de controle do alarme de combate a incêndio da sinterização:**

Observação idêntica ao item anterior, pois as exigências relativas ao item em questão também foram integralmente quitadas pela Impugnante.

### **(e) Válvula utilizada no sistema de alimentação de água do vestiário central:**

Exigências também foram integralmente quitadas pela Impugnante, sendo desnecessária, pois, qualquer análise sobre a matéria.

**(f) Materiais utilizados em uma oficina da laminação<sup>6</sup>:**

Ressalte-se, inicialmente, que a Impugnante quitou parcialmente as exigências relativas a esse agrupamento. A quitação abrangeu apenas os itens “Chaves de Boca”, “Chaves de Fenda” e “Chaves Hex”.

Com relação aos demais itens, a Impugnante destaca, inicialmente, que a glosa dos créditos promovida pelo Fisco refere-se a *“um congelador, além do ferramental, acessórios e suprimentos (inclusive óleo) de uma máquina (da marca Wendt) que faz a retífica de cilindros de laminação”*, isto é, *“em sua maioria, os itens em questão referem-se a partes e peças que compõem a estrutura de um maquinário aplicável à fase de laminação do processo produtivo da Impugnante”*.

Acrescenta que *“as partes e peças em questão são **componentes necessários à instalação e montagem da máquina denominada Wendt**. É que o aludido maquinário representa uma complexa estrutura disponibilizada e transportada pelo fornecedor em partes, a fim de que sua montagem seja realizada no estabelecimento da própria Impugnante, o que pode ser observado da cópia do manual do equipamento juntado aos autos, bem como das fotos ora anexadas”<sup>7</sup>*.

Destaca, nesse sentido, que *“os itens sobre os quais recaída a glosa, a exemplo de ‘Acoplador Wendt’, ‘Correia Wendt’ e ‘Conector’, são partes e peças que fazem a interligação das pequenas estruturas que compõem a máquina e permitem o correto funcionamento desta última”*.

Reitera que a máquina em questão *“é responsável pela retífica dos cilindros de laminação, os quais são itens que conformam os tarugos ao perfil, bitola e dimensões desejados, na fase de laminação”*.

Enfatiza que *“é essencial, nesta fase, que os cilindros deem aos tarugos a exata conformação que atenda às especificidades e dimensões do processo produtivo, caso contrário o produto fabricado torna-se imprestável, pois, no setor altamente competitivo e complexo em que a Suplicante atua, uma ínfima diferença que seja, entre as dimensões pretendidas do produto e aquela na qual o mesmo foi fabricado, pode simplesmente fazer com que o material não seja mais útil ao fim a que se destina”*.

Complementa afirmando que *“é decorrência natural do contato entre os tarugos e os cilindros que estes últimos acabem sofrendo alterações em sua estrutura, em seu diâmetro, comprometendo-se a fabricação de produtos nas exatas dimensões e características desejadas pelo processo produtivo. Portanto, é indispensável a retífica deste equipamento para que o mesmo permaneça operando nos exatos conformes do processo produtivo, **função esta desempenhada pela máquina Wendt instalada e montada a partir das aquisições sobre as quais recaiu a glosa ora questionada”***.

Sustenta, dessa forma, que os créditos por ela apropriados são legítimos, pois *“devem ser considerados como ativo imobilizado, nos termos da legislação*

<sup>6</sup> Vide anexo único deste parecer (planilha-resumo); listagem do Fisco (fls. 14/15) e CD-Fisco (fl. 175).

<sup>7</sup> Vide arquivo “Docs. Retífica”, inserido na mídia eletrônica acostada pela Impugnante à fl. 254 (manual técnico e fotos).

*aplicável, aqueles bens que direta (Ex.: maquinário no qual beneficiada a matéria prima) ou indiretamente (meios que garantem o correto funcionamento e operação do maquinário) contribuem para o processo produtivo do contribuinte”.*

No entanto, em que pesem os argumentos da Impugnante, mais uma vez sustentados no critério da essencialidade, **os créditos glosados pelo Fisco afiguram-se corretos, uma vez que efetivamente vinculados a bens alheios à atividade-fim do estabelecimento** autuado (máquina Wendt, suas partes e acessórios, utilizada em oficina de manutenção).

Com efeito, como já afirmado, o direito ao creditamento do imposto em razão da entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria destinada para integrar o seu ativo imobilizado está condicionado ao reconhecimento contábil do bem como ativo imobilizado (arts. 179 e 183 da Lei Federal nº 6.404/1976 e §§ 5º a 7º, 12 e 13 do art. 66 do RICMS/2002) e, ainda, **que este não seja empregado em atividade alheia à do estabelecimento** (§§ 3º e 5º do art. 70 do RICMS/2002 e art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98).

Portanto, o bem corretamente classificado como ativo imobilizado somente gera direito ao crédito do ICMS relativo à sua aquisição se utilizados na área de produção industrial, no presente caso, ou na comercialização dos produtos finais obtidos, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da 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:

[...]

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.

Depreende-se da legislação acima referida que a classificação de bens como alheios há que ser feita pela análise da finalidade e aplicação dos mesmos no contexto das atividades desenvolvidas no estabelecimento do contribuinte, sujeitas ao ICMS, que, no presente caso, se refere a “produção de laminados longos de aço, exceto tubos” (CNAE Fiscal 2423-7/02).

Assim, os cilindros de laminação sem dúvida alguma geram direito a créditos do ICMS, pois exercem ação intrínseca no processo produtivo siderúrgico.

De modo diverso, **a máquina Wendt é considerada alheia à atividade-fim do estabelecimento** autuado, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, uma vez que utilizada em **área de apoio operacional (oficina)**, tendo como função a manutenção/retífica dos cilindros de laminação, **não** exercendo, pois, qualquer ação no processo siderúrgico propriamente dito ou na comercialização dos produtos finais fabricados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se que, segundo informação do Fisco, a própria Impugnante, em momento pretérito, já estornou créditos de ICMS relativos à máquina Wendt (sem abranger os seus componentes) e também de um torno (“Torno CNC UT800 x 3500MM SIEMENS”), também utilizado na oficina de laminação, *in verbis*:

“...A “MÁQUINA WENDT” NÃO REALIZAÇÃO QUALQUER FUNÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DO AÇO, APESAR DE TER BASTANTE IMPORTÂNCIA PARA QUE A VIDA ÚTIL DOS CILINDROS DE LAMINAÇÃO SEJA PROLONGADA. A INDUSTRIALIZAÇÃO (LAMINAÇÃO) É, DE FATO, REALIZADA PELOS LAMINADORES E PELOS SEUS COMPONENTES, TAIS COMO OS SEUS DISCOS E CILINDROS.

**A PRÓPRIA ARCELORMITTAL, MEDIANTE A APRESENTAÇÃO DAS AUTODENÚNCIAS AUTUADAS NOS PTA 05.000298223-44 E 05.000298409-97, PROTOCOLADAS NO DIA 20/09/2018, ESTORNOU MAIS DE R\$ 169 MIL REFERENTES, JUSTAMENTE, A ENTRADA DA “MÁQUINA WENDT” (NI 600000007781133F682795). A EMPRESA REGULARIZOU A SITUAÇÃO DO BEM PRINCIPAL SEM, CONTUDO, REGULARIZAR A SITUAÇÃO DOS SEUS COMPONENTES.**

**ESTRANHA A FISCALIZAÇÃO, POR CONSEQUENTE, QUE A EMPRESA CONTESTE A GLOSA DOS CRÉDITOS INERENTES ÀS AQUISIÇÕES DO FERRAMENTAL, INSUMOS (ÓLEOS, INCLUSIVE) E ACESSÓRIOS DA CITADA MÁQUINA. A POSTURA DA AUTUADA APRESENTADA NA SUA IMPUGNAÇÃO É TOTALMENTE OPOSTA À ADOTADA HÁ CERCA DE QUATRO MESES E INCOERENTE COM O PAGAMENTO PARCIAL REALIZADO NO MÊS PASSADO.**

OS ITENS AUTUADOS FORAM IMPORTADOS JUNTAMENTE COM A PRÓPRIA “MÁQUINA WENDT”, RESTANDO CLARO QUE SE CONFIGURAM COMO COMPONENTES, ACESSÓRIOS E UTILITÁRIOS DESTA BEM PRINCIPAL, O QUE FOI, INCLUSIVE RECONHECIDO PELA PRÓPRIA IMPUGNANTE À FLS. 191 A 193. SUAS IMPORTAÇÕES FORAM ACOBERTADAS POR NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS EMITIDAS SEQUENCIALMENTE, NA MESMA DATA, CONFORME A PLANILHA A SEGUIR (A “MÁQUINA WENDT, BEM PRINCIPAL” ESTÁ EM DESTAQUE, LOGO NO INÍCIO DA RELAÇÃO):

[...]

FORAM REGULARIZADOS AINDA, MEDIANTE AS MENCIONADAS AUTODENÚNCIAS, VALORES INERENTES À AQUISIÇÃO DE UM OUTRO BEM UTILIZADO NA OFICINA DE LAMINAÇÃO: FORAM PAGOS MAIS DE R\$ 188 MIL DE ICMS REFERENTES À COMPRA DE UM TORNO – “TORNO CNC UT800 X 3500MM SIEMENS” (NI 600000007781133F458271).

A FISCALIZAÇÃO SEGUE CONVICTA DE QUE OS CREDITAMENTOS PROMOVIDOS PELA IMPUGNANTE FORAM INDEVIDOS.” (GRIFOS ORIGINAIS)

Portanto, de acordo com todo o acima exposto, corretamente agiu o Fisco ao glosar os créditos em apreço.

**(g) Materiais de comunicação:**

Conforme listagem de fl. 15, a glosa de créditos relativa ao agrupamento em análise se refere aos bens “Sistema de Interfone do Alto Forno”, “Sistema de Interfone Laminador”, “Sistema Intercomunicação (Interfones)” e “Sistema de Rádio Controle Remoto”.

Discordando da glosa dos créditos, a Impugnante alega que o seu processo produtivo ocorre de forma ininterrupta, inclusive no período da noite, e que o estabelecimento autuado representa uma estrutura complexa e de extensa dimensão.

Assim, segundo a Impugnante, *“a fim de que esta complexa e imensa estrutura permaneça funcionando 24 horas ao dia, é necessário que os diferentes setores possam se comunicar de forma fluida e eficiente, ou seja, é essencial que os funcionários responsáveis pela operação das máquinas consigam se comunicar entre si, para garantir, por exemplo, imediata revisão e correção de algum defeito do sistema, evitando-se que a linha de produção fique paralisada por tempo indesejado e proporcione prejuízos”*.

Salienta, nesse sentido, que *“o sistema de interfone foi instalado próximo às máquinas de lingotamento contínuo, a qual produz os tarugos na etapa da Aciaria, bem como nas proximidades dos laminadores responsáveis pela fabricação do fio máquina, na fase de Laminação. Este mecanismo, insista-se, garante o contínuo funcionamento dos maquinários citados e do próprio processo produtivo em si, permitindo-se, por exemplo, diante de alguma pane nas máquinas, que os operadores contatem imediatamente os responsáveis pela revisão do instrumento”*.

Conclui, nesses termos, que *“a eliminação do sistema de interfone e radiofone de comunicação exigiria que um funcionário se deslocasse até o outro para transmitir determinada mensagem necessária, o que é, diante da complexidade e grau de exigência da linha da produção da Impugnante, simplesmente incompatível. Os bens em questão não são, como pode ter compreendido o i. Fiscal, meros interfones de interligação das áreas administrativas, pelo contrário, conforme demonstrado, estão relacionados, ainda que indiretamente, com a linha de produção central, merecendo o creditamento do ICMS relativo à sua aquisição”*.

No entanto, como bem salienta o Fisco, embora estejam instalados próximos das máquinas e equipamentos de produção, facilitando, agilizando e otimizando a comunicação entre os colaboradores e operadores dos maquinários, tais ativos não podem ser aceitos como bens passíveis de aproveitamento de crédito.

Ainda que a comunicação entre os trabalhadores seja essencial nas atividades da usina siderúrgica, não é esse o requisito legal que define se um bem é ou não alheio ao processo produtivo, mas, sim, o fato de ele ser ou não empregado na consecução da atividade econômica do estabelecimento, ou seja, participar intrinsecamente dos processos de obtenção ou da transformação do aço ou da comercialização do produto final, o que **não** ocorre no caso dos bens objeto da autuação (“Sistema de Interfone do Alto Forno”, “Sistema de Interfone Laminador”, “Sistema Intercomunicação (Interfones)” e “Sistema de Rádio Controle Remoto”), pois estes **não** exercem qualquer ação no processo siderúrgico propriamente dito.

Por consequência, os bens em questão são considerados alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado, por força do disposto no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

**(h) Bens utilizados para controle da poluição do meio-ambiente:**

Conforme informação do Fisco (fl. 15), os bens que tiveram os seus créditos glosados referem-se a painéis de controle (Centro de Controle de Motores - CCM) de máquinas utilizadas para o cumprimento de obrigações exclusivamente ambientais, constando na EFD do Contribuinte autuado que a função desses controles é “reduzir a emissão de particulados no meio ambiente (fls. 135/137).

A Impugnante alega que *“os bens que ensejaram a glosa consistem, na verdade, em um mecanismo que controla o sistema de despoeiramento dos equipamentos denominados Convertedores, a fim de que estes últimos, durante a realização de suas funções, possam expelir uma quantidade menor de partículas danosas ao meio ambiente”*.

Informa que, *“por sua vez, os citados Convertedores são um tipo de forno revestido com tijolos refratários e que transforma o ferro gusa e a sucata na produção de aço líquido, ou seja, desempenham papel essencial da fase de Aciaria. Esta transformação de ferro gusa/sucata em aço líquido acaba gerando uma série de partículas poluentes do ar que, se não forem controladas, podem causar sérios impactos ao meio ambiente”*.

Salienta que deve *“controlar a dispersão de partículas poluentes oriundas do seu processo produtivo, seja para atender às diretrizes da própria Companhia, que possui, em seu cerne, o desenvolvimento sustentável de suas atividades, seja para evitar ofensas a normas ambientais, o que, neste caso, pode até mesmo levar à interrupção de sua linha de produção, a exemplo do que disposto no artigo 14, da Lei nº 6.938/1981”*.

Finaliza concluindo que *“não restam dúvidas, portanto, que o ‘centro de controle de motores’ em questão, que está relacionado com o controle do impacto ambiental causado pelos Convertedores, é indispensável para reduzir os impactos ambientais da atividade da Impugnante e, pois, para manter o processo produtivo livre de sanções legais, a exemplo da suspensão das atividades. Logo, referidos itens atuam indiretamente, nos termos do regramento aplicável, na consecução do processo produtivo da Suplicante, sendo lícita a apropriação de créditos de ICMS decorrentes de sua aquisição, na modalidade de créditos do ativo imobilizado”*.

No entanto, em que pese a importância do sistema de despoeiramento dos Convertedores da Aciaria, os bens adquiridos para redução e controle de poluição ao meio ambiente, mesmo que obrigatórios para cumprimento da legislação ambiental, **não** ensejam direito a créditos do ICMS, pois, ao contrário dos convertedores, o sistema de despoeiramento **não** exerce qualquer ação no processo siderúrgico propriamente dito, sendo caracterizado como bem alheio à atividade-fim do estabelecimento autuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há várias decisões deste E. Conselho que classificam os sistemas de despeiramento, no sentido *lato sensu*, e outros bens empregados na atividade de controle ambiental como alheios à atividade do estabelecimento, podendo ser citadas, a título de exemplo, as inerentes aos acórdãos abaixo reproduzidos:

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª

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

[...]

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

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

[...]

e) “**Qualquer equipamento de preservação ambiental**, inclusive do ambiente de trabalho, é desafeto ao ICMS. Trata-se de exemplo característico da não incidência natural do ICMS, de atipicidade da atividade, filtragem de gases/ar, para se consubstanciar como aspecto material da hipótese de incidência do imposto, uma vez que a materialidade do tributo é a circulação de mercadorias, e efluentes atmosféricos não constituem mercadoria, tampouco o seu descarte na atmosfera consiste em circulação.”.

COMO SE VÊ, O CERNE DA QUESTÃO ORA DISCUTIDA ENCONTRA-SE CONTEMPLADO NA FORMULAÇÃO DOS QUESITOS E FOI DEVIDAMENTE ANALISADO NA REALIZAÇÃO DA PERÍCIA, CABENDO

REGISTRAR QUE A PLANILHA ELABORADA PELO SR. PERITO (FLS. 1344/1411) CONTÉM, ALÉM DE VÁRIAS OUTRAS INFORMAÇÕES RELATIVAS AOS BENS OBJETO DA AÇÃO FISCAL, UM CAMPO DESTINADO ÀS RESPOSTAS AOS QUESITOS DA IMPUGNANTE, ONDE SE PODE VERIFICAR A DESCRIÇÃO FUNCIONAL DO EQUIPAMENTO (QUESITO 2.A); A DESTINAÇÃO E APLICAÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PARQUE INDUSTRIAL (QUESITO 2.B), BEM COMO A JUSTIFICATIVA PARA CONSIDERÁ-LO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO.

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

-----  
ACÓRDÃO Nº 20.115/13/2ª

“... A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO, NO PERÍODO DE 01/01/07 A 30/11/11, APURADO MEDIANTE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, DECORRENTE DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E MATERIAL DE USO E CONSUMO, REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES OCORRIDAS NO ANO DE 2007.

[...]

**CRÉDITO DE ICMS – BENS DO ATIVO PERMANENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**

TRATA O PRESENTE LANÇAMENTO DO ESTORNO DE CRÉDITO DE BENS CONTABILIZADOS NO ATIVO PERMANENTE E APROPRIADOS EM PARCELAS DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS), ADQUIRIDOS NO ANO DE 2007, CLASSIFICADOS PELO FISCO COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DA AUTUADA.

[...]

A COBRANÇA FISCAL TEM POR BASE OS SEGUINTE DISPOSITIVOS CONTIDOS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DISCIPLINADOS NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, BEM COMO NA LEI Nº 6.763/75 E NO RICMS/02, DA SEGUINTE FORMA:

[...]

PROJETO DE CONTROLE E MONITORAMENTO DE EMISSÃO DE GASES E PROJETO *NEW SODEBERG*

CONFORME DESCRITO PELA IMPUGNANTE, O PROJETO DE **CONTROLE E MONITORAMENTO DE EMISSÃO DE GASES** CONTEMPLA A AQUISIÇÃO E INSTALAÇÃO NAS DEPENDÊNCIAS INDUSTRIAIS, E ESPECIFICAMENTE, NAS SALAS DE CUBAS DA FÁBRICA DE ALUMÍNIO, DE **SISTEMAS DE MONITORAMENTO CONTÍNUO DAS EMISSÕES GASOSAS** (CONCENTRAÇÕES DE FLUORETO DE HIDROGÊNIO, DIÓXIDO DE CARBONO, DIÓXIDO DE ENXOFRE E VAPOR DE ÁGUA), **DE FUNDAMENTAL IMPORTÂNCIA PARA ATENDER ÀS NORMAS AMBIENTAIS, MEDIDA INDISPENSÁVEL AO REGULAR EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DA EMPRESA.**

[...]

É NOTÓRIO QUE TAIS PROJETOS TÊM POR FINALIDADE ATENDER AS DISPOSIÇÕES LEGAIS DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, RESTANDO CLARO QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE ALUMÍNIO.

ASSIM, **O CREDITAMENTO DO IMPOSTO ORIGINÁRIO DAS AQUISIÇÕES DE TAIS BENS NÃO ESTÁ AUTORIZADO, POR FORÇA DA LEGISLAÇÃO MINEIRA,** INDEPENDENTEMENTE DE QUE TAIS PRODUTOS SEJAM CONCEITUADOS COMO BENS DO ATIVO PERMANENTE PELA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA E PELA LEI Nº 6.404/76." (GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 22.391/17/3ª

"...CONFORME RELATADO A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 31/12/11, DECORRENTE DE AQUISIÇÕES DE BENS/MATERIAIS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO INCISO XIII DO ART. 70 DO RICMS/02 E COM A INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, MAJORADA EM 100% (CEM POR CENTO), EM RAZÃO DE REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

A FISCALIZAÇÃO PROMOVEU A EXCLUSÃO DO CADASTRO DO CIAP, DEVIDO AOS SEGUINTE MOTIVOS, TODOS RELACIONADOS NA PLANILHA ANEXO 4 SUPRACITADA:

[...]

### **3 - ITENS DE SEGURANÇA E MEIO AMBIENTE**

[...]

- SOFTWARE PCME SOFDR2 E SOFTWARE PCME SOF-DV: FUNÇÃO NO REGISTRO O305 (EFD): MELHORIAS INDUSTRIAIS 2008. INFORMAÇÃO ACRESCIDA: **MONITORAR EMISSÃO DE PARTICULADOS NAS CHAMINÉS DA ACIARIA (CONTROLE AMBIENTAL).**

COMO JÁ EXPOSTO ANTERIORMENTE OS BENS UTILIZADOS NOS PROJETOS TÊM POR FINALIDADE ATENDER AS DISPOSIÇÕES LEGAIS DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO, SENDO, PORTANTO, ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. “ (GRIFOU-SE)

-----  
ACÓRDÃO Nº 22.876/18/3ª

“...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.

[...]

A PARTIR DESSE ENTENDIMENTO, PODE-SE CONCLUIR QUE SÃO EXEMPLOS DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS AQUELES EMPREGADOS NA EXECUÇÃO DAS SEGUINTE ATIVIDADES (ALÉM DAQUELAS JÁ LISTADAS PELA IN DLT/SRE Nº 01/98):

[...]

- **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).

[...]

**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.

[...]

DE TODO O ACIMA EXPOSTO, VERIFICA-SE QUE RESTARAM CARACTERIZADAS AS INFRINGÊNCIAS À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, SENDO, POR CONSEQUENTE, **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 ELAS RELATIVA.” (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

**(i) Projetores de multimídia:**

As **exigências** fiscais relativas aos bens em questão foram **integralmente quitadas** pela Impugnante, sendo desnecessários, portanto, maiores comentários sobre a matéria.

**(k) Materiais para construção, reforma ou reparo da ferrovia que dá acesso à balança ferroviária<sup>8</sup>:**

A Impugnante entende que devem ser excluídas as exigências referentes aos materiais de construção civil por ela adquiridas, com vistas à reforma da ferrovia que dá acesso à balança ferroviária, pois, a seu ver, *“o simples fato de um item ser consumido na construção ou reforma de estruturas do ativo imobilizado não desautoriza a apropriação dos créditos por si só. Na hipótese de a estrutura construída ou ampliada ser essencial e guardar relação direta ou indireta com a linha central do processo produtivo, a legitimidade dos créditos de ICMS referentes a esta aquisição é evidente”*.

Afirma ser esta a situação dos *“itens de construção civil (trilho, retentor, manilha, etc.) que foram adquiridos para a construção/reforma da linha férrea interna ao estabelecimento da Impugnante e por intermédio da qual são transportados tanto a matéria prima beneficiada em uma das etapas do processo produtivo (aço líquido), bem como o produto final acabado (fio máquina), até a balança de pesagem e conferência, que também está localizada no âmbito do estabelecimento autuado”*.

Aduz que, *“por sua vez, a pesagem, tanto da matéria prima, quanto do produto final acabado é que permitirá à Impugnante gerenciar, com precisão, a quantidade de materiais à sua disposição para dar início ao processo, bem como mensurar, ao final, a quantidade de produto a ser comercializado no mercado”*.

Acrescenta que *“o processo acima descrito é o que inicia a linha de produção (na hipótese de transporte de matéria prima), bem como encerra o ciclo produtivo (transporte e pesagem do fio máquina). Ou seja, trata-se de uma etapa intimamente relacionada e inerente às fases de sinterização e laminação, etapas estas*

<sup>8</sup> Vide anexo único deste parecer (planilha-resumo); listagem do Fisco (fl. 16); CD-Fisco (fl. 175); informações da EFD do contribuinte (fls. 146/159).

*indispensáveis às atividades de siderurgia praticada pela Suplicante*”, motivo pelo qual seriam legítimos os créditos por ela apropriados.

Como já afirmado anteriormente, o inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 é absolutamente claro ao classificar como alheios à atividade-fim de contribuinte do ICMS os bens que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, que é **exatamente o caso dos autos**, pois, nas palavras da própria Impugnante, os bens que tiveram seus créditos glosados referem-se **materiais de construção civil por ela adquiridas, com vistas à reforma da ferrovia que dá acesso à balança ferroviária.**

Destaque-se que a via férrea é um bem imóvel, nos termos da escorreita fundamentação contida no Acórdão nº 2.897/03/CE, *verbis*:

“... A CONCLUSÃO SEGURA É DE QUE CONSTRUÇÃO, REPARO, REFORMA E CONSERVAÇÃO DE FERROVIA É ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO CIVIL, TRIBUTÁVEL PELO ISS, PORTANTO, FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS DESCRITO NA REGRA-MATRIZ DA CF/88.

[...]

POR OUTRAS PALAVRAS, A FERROVIA É UM BEM IMÓVEL, RESULTANTE DE UMA CONSTRUÇÃO CIVIL, UMA NÃO MERCADORIA. PORTANTO, NÃO TEM INCIDÊNCIA DO ICMS, OU DE OUTRO MODO, NÃO É EVENTO TRIBUTÁVEL PELO ICMS.

[...]

EM DECORRÊNCIA DE TAL CARACTERÍSTICA, CONCLUEM QUE "OS MATERIAIS EMPREGADOS NA SUA CONSTRUÇÃO, REFORMA, MANUTENÇÃO OU CONSERVAÇÃO NÃO GERAM CRÉDITO DE ICMS.

[...]

NO CASO, A CONSTRUÇÃO, REFORMA, MANUTENÇÃO OU CONSERVAÇÃO DE ESTRADAS DE FERRO ESTÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO DO ISSQN, DE COMPETÊNCIA MUNICIPAL, CONSOANTE ITENS 32 E 34 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68.

OUTROSSIM, A APLICAÇÃO DE TAIS MATERIAIS NA VIA PERMANENTE DECORRE DA OBRIGAÇÃO ASSUMIDA PELA AUTUADA JUNTO AO PODER PÚBLICO DA UNIÃO ("CONCEDENTE"), COMO CONCESSIONÁRIA, DE "EXECUTAR OS SERVIÇOS DE TRANSPORTE POR SUA CONTA E RISCO, COM EFICIÊNCIA, SEGURANÇA E ATUALIDADE, MEDIANTE O USO DE EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES MODERNAS, E ZELANDO PELA SUA CONSERVAÇÃO, BEM COMO PROPICIANDO MELHORIA E EXPANSÃO DE TAIS SERVIÇOS. (ARTIGOS 2º, INCISO II; 6º, CAPUT E §§ 1º, 2º E 31, INCISO VII, DA LEI FEDERAL Nº 8.987, DE 13/02/95)...”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, todo e qualquer bem ou material utilizado na reforma ou na manutenção de vias férreas **não** gera direito a créditos do ICMS, por força da vedação contida no art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

A conclusão quanto à vedação dos créditos relativos a bens aplicados na manutenção de vias férreas é corroborada, também, pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.285/11/3ª, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.285/11/3ª

PTA/AI: 01.000168259-91

IMPUGNANTE: VALE S.A.

“... B) APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS CONCERNENTES ÀS ENTRADAS DE ATIVOS PERMANENTES CONSIDERADOS ALHEIOS ÀS ATIVIDADES DA EMPRESA.

A FISCALIZAÇÃO ESTORNOU OS CRÉDITOS APROPRIADOS NAS AQUISIÇÕES DOS PRODUTOS INDICADOS NA LISTAGEM DE FLS. 31/64 E 78/87, PROMOVEDO A RECOMPOSIÇÃO DO LIVRO CIAP.

COMO BEM DESTACOU A PRÓPRIA IMPUGNANTE, A MAIORIA DOS PRODUTOS REFERE-SE A ITENS EMPREGADOS NA **MANUTENÇÃO DAS VIAS FÉRREAS**, DENTRE ELES: JACARÉ, DORMENTES, **TRILHOS**, **CONTRATRILHOS**, ALMOFADA, APARELHO DE MUDANÇA DE VIA E AGULHAS.

[...]

**A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE TAIS ITENS ADMITEM A IMOBILIZAÇÃO CONTÁBIL, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO PRÓPRIA E SÃO ESSENCIAIS PARA O AUMENTO DA PRODUTIVIDADE**, EXPLICANDO EM DETALHES A FUNCIONALIDADE DO SISTEMA DE CHOQUE E TRAÇÃO E DO “SISTEMA *SOLID TRACK*”.

A FISCALIZAÇÃO SE REPORTA À FUNDAMENTAÇÃO CONTIDA NO ACÓRDÃO Nº 2.897/03/CE DO CC/MG, DECISÃO ESTA RELATIVA À ORA IMPUGNANTE, PARA SUSTENTAR QUE A APLICAÇÃO DE TAIS ITENS ESTÁ VINCULADA À ATIVIDADE DE **CONSTRUÇÃO CIVIL**.

A DECISÃO MENCIONADA ABORDA, DE FATO, A MESMA MATÉRIA DOS AUTOS. DE IGUAL MODO, O ACÓRDÃO Nº 18.456071ª TAMBÉM TRATA DA MATÉRIA UTILIZANDO IGUAL FUNDAMENTAÇÃO.

[...]

NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL À ESPÉCIE, REPUTAR-SE-ÃO, RESPECTIVAMENTE, COMO LEGÍTIMOS OU ILEGÍTIMOS OS CRÉDITOS ENTÃO APROPRIADOS, EM FACE DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 20, C/C ART. 33, INCISOS I E III, AMBOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, INSERIDAS, COM O MESMO TEOR, NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO:

[...]

A LEGISLAÇÃO DESTE ESTADO, NA ESTEIRA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 VEDA A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DE BENS ALHEIOS, CONFORME SEGUE:

[...]

NA MESMA LINHA, DEVE SER LEMBRADO O ACÓRDÃO Nº. 2.897/03/CE, QUE TRANSCREVE, APROPRIADAMENTE, PARTE DO BEM FUNDAMENTADO PARECER ELABORADO PELOS AUDITORES FISCAIS MAURO HELENO GALVÃO E ANTÔNIO LOURIVAL DE RESENDE, QUE OFERTAM A SEGUINTE CONCLUSÃO:..." (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco.

### (I) Pisos elevados<sup>9</sup>:

A Impugnante relata, inicialmente, que *“a glosa, neste item, recaiu sobre itens denominados ‘Pisos Elevados’. Para explicar a real função destes bens e sua vinculação com o processo produtivo, importa rememorar que o estabelecimento autuado contém inúmeras e complexas máquinas, nas mais diversas etapas da linha principal de produção (Ex.: Laminadores, Alto Forno, etc.)”*.

Prossegue afirmando que *“não é necessário tecer maiores comentários para se concluir que toda essa estrutura de maquinário demanda um alto consumo de energia elétrica, o que, por sua vez, é fornecido por uma rede de cabeamento que percorre galerias subterrâneas ao longo de todo o estabelecimento e que conectam máquinas à fonte de energia, permitindo o funcionamento da linha de produção de forma ininterrupta”*.

Explica que, *“referidas galerias subterrâneas, contudo, demandam frequente revisão e análise pelos operários da Companhia, de modo que os citados pisos falsos garantem, ao mesmo tempo, que os trabalhadores acessem as estruturas – já que são removíveis – e segurança a estes últimos, evitando que eventual ferramental ou qualquer outro item/substância oriundo das instalações acima atinja a galeria”*.

Acrescenta que, *“no caso específico dos itens glosados, os pisos falsos cobrem as galerias subterrâneas da sala elétrica do controle de tarugos, os quais representam a matéria prima da fase de Aciaria”*.

Conclui que, *“sendo a sala elétrica em questão essencial para o fornecimento de energia a uma das etapas essenciais do processo produtivo – Aciaria – e os pisos falsos componentes que garantem a correta operação e manutenção destas salas pelos funcionários da Impugnante, é legítima a apropriação dos créditos”*.

Contudo, verifica-se, uma vez mais, **não assistir razão à Impugnante**, pois os denominados “Pisos Elevados” ou “Pisos Falsos”, nas palavras da própria Autuada, têm como única ou dupla função permitir o acesso dos trabalhadores às galerias subterrâneas, por serem pisos removíveis, e evitar que eventual ferramental ou qualquer outro item/substância oriundo das instalações acima atinja a galeria.

<sup>9</sup> Vide listagem dos materiais autuados (fl. 17).

Portanto, os pisos em questão **não** exercem qualquer ação intrínseca no processo siderúrgico propriamente dito ou na comercialização dos produtos finais, sendo caracterizados como alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado (siderurgia), por força do disposto no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98.

**(m) Materiais para construção de galpão<sup>10</sup>:**

Quanto a este item, a Impugnante destaca que *“foram glosados, também, materiais de (...) construção civil aplicados na montagem do galpão onde funciona a Oficina Centralizada da Laminação”. Referida oficina é justamente o local onde é processada a etapa de retífica de cilindro e discos de laminação, cuja essencialidade para o processo produtivo da Impugnante foi minuciosamente acima demonstrada”*.

Relembra que *“os cilindros responsáveis pela produção do fio máquina comercializado pela Impugnante demanda um constante processo de retífica. E ressoa clarividente, por sua vez, que todo e qualquer equipamento industrial de porte, inclusive aqueles relacionados à atividade de siderurgia desempenhada pela Autuada, necessitam de um espaço físico para que possam funcionar, adequadamente”*.

Pondera que *“não se pode, por variadas razões, instalar equipamentos ao ar livre, sujeitando-os (os equipamentos) aos efeitos do clima que não só aceleram sua deterioração, mas, também, acarretam até mesmo a paralisação da atividade por eles desempenhada, pois não se tratam de itens impermeáveis, de forma que, submetidos a certo volume de umidade, certamente apresentarão falhas de funcionamento. Outrossim, tanto a matéria prima quanto os produtos em elaboração, bem como todo o maquinário utilizado, devem igualmente, ser protegidos das condições climáticas exteriores, sob pena de comprometer a elaboração dos produtos finais”*.

Salienta que, *“enquanto as máquinas, em si, têm papel **direto** na fabricação, os galpões ou outras estruturas que as acobertam tem função **indireta**, evitando-se os efeitos deletérios do clima sobre eles e sobre matérias primas, produtos em elaboração e maquinário relacionado, já que viabilizam o funcionamento adequado daquelas”*, motivo pelo qual, no entender da Impugnante, os créditos por ela apropriados seriam legítimos.

No entanto, como já afirmado, os bens que **não** estejam intrinsecamente ligados à atividade fabril do estabelecimento autuado (siderurgia) ou na comercialização dos produtos finais **não** geram direito a créditos de ICMS.

Por outro lado, de acordo com o inciso III do art. 1º da Instrução Normativa nº 01/98, são considerados alheios à atividade-fim de contribuinte do ICMS os bens que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, que é exatamente o caso dos autos, pois **a própria Impugnante reconhece que os produtos objeto da presente autuação foram utilizados na construção de galpões**.

Diferentemente dos equipamentos propriamente ditos, tais como os próprios laminadores e o alto-forno, **os galpões não** desempenham qualquer ação intrínseca

<sup>10</sup> Vide listagem à fl. 17.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vinculada ao processo de industrialização (processo siderúrgico) ou à comercialização dos produtos finais obtidos, pois, conforme destacado pela própria Impugnante, os galpões desempenham a função de abrigar equipamentos existentes nas diversas áreas do estabelecimento industrial.

A classificação de **galpões** como bens alheios, sem direito a créditos do ICMS, é corroborada pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.579/17/1ª, dentre outras, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.579/17/1ª

“...CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 30/06/11, RELATIVOS À ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTOS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE, EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

OS CÓDIGOS DE OCORRÊNCIA QUE MOTIVARAM A EXCLUSÃO DO LIVRO CIAP DE MERCADORIAS ALHEIAS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO FORAM OS SEGUINTE:

[...]

- OCORRÊNCIA 01.009 - EXCLUSÃO DO CADASTRO DO CIAP, TENDO EM VISTA A MERCADORIA TER DESTINAÇÃO ALHEIA À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - **INCISO III DO ART. 1º DA IN DLT/SRE 01/98.**

[...]

E POR FIM, NA OCORRÊNCIA 01.009, **FORAM ESTORNADOS OS CRÉDITOS DE ICMS REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES DESTINADAS À CONSTRUÇÃO E/OU REFORMA NO GALPÃO DA TREFILARIA DP-1, ESTRUTURAS METÁLICAS PARA OUTROS GALPÕES INDUSTRIAIS, PINTURAS GERAIS, VISTO QUE TIVERAM DESTINAÇÃO ALHEIA À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO INCISO III, DO ART. 1º, DA IN DLT/SRE Nº 01/98.**

[...]

ASSIM, CARACTERIZADA A INFRINGÊNCIA À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, LEGÍTIMO É O LANÇAMENTO REFORMULADO, RESTANDO CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.” (GRIFOU-SE)

Assim, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” e inciso III da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, os bens utilizados na construção de galpões **não** geram direito a créditos de ICMS, uma vez que uma vez que considerados alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado (siderurgia).

Esclareça-se que **não se discute a essencialidade ou a imprescindibilidade** dos bens objeto da presente autuação. Com toda certeza, os galpões protegem os equipamentos industriais das condições climáticas exteriores, como afirmado pela Impugnante, porém, a legislação vigente estabelece claramente a vedação ao crédito para bens empregados na construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, como é o caso dos autos.

A imprescindibilidade justifica a imperiosidade da aquisição dos bens, mas não a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados (“Telhas”) como alheios à sua atividade-fim.

A essencialidade e a imprescindibilidade dos produtos restam implícitas, 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 ou da Lei Estadual nº 6763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito à não cumulatividade. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

#### **Arguição de Indevida Aplicação Cumulativa de Penalidades**

A Impugnante afirma que a aplicação cumulativa das penalidades a ela impostas não encontra respaldo legal, pois, a seu ver, não houve descumprimento de obrigação acessória, mas apenas de obrigação principal, devendo o montante global a ela atribuído pelo Fisco a título de multa ser reduzido, mediante cancelamento da multa isolada por apropriação indevida de créditos.

No entanto, ao contrário da alegação da Impugnante, a apropriação de créditos de ICMS em desacordo com a legislação tributária representa, sem dúvida alguma, descumprimento de obrigação acessória, independentemente do fato de o imposto apurado como não recolhido (descumprimento de obrigação principal) ser uma consequência da obrigação acessória não observada.

Não se trata de exigência cumulativa de penalidades sobre um mesmo fato, e sim de aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento de créditos de ICMS em desacordo com o disposto na legislação tributária), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

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

(...)

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

-----  
Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, como já afirmado, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Assim, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências referentes ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, observada a quitação parcial do crédito tributário promovida pela Impugnante, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Gabriel Lopes da Costa Oliveira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor) e Maria Vanessa Soares Nunes.

**Sala das Sessões, 10 de julho de 2019.**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente**

D