

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.498/20/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001261967-19
Impugnação: 40.010148513-69
Impugnante: Vale S.A.
IE: 277024161.03-21
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do CTN, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício, conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO/CARGA - CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO. Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento. Infração caracterizada. Crédito tributário parcialmente quitado pela Impugnante. Corretas as exigências remanescentes do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de junho de 2014 a dezembro de 2018, relativos a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, 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. 127/135.

Na oportunidade, a Impugnante reconhece parcialmente a infração e promove a quitação das exigências relativas ao bem “Refrigeradores de Tipo Doméstico”, conforme DAE e comprovante de pagamento acostados às fls. 167/168.

Manifestando-se às fls. 411/427, o Fisco refuta os argumentos da defesa e solicita a manutenção integral do feito fiscal, observada a quitação parcial efetuada pela

Impugnante, cujo valor foi excluído do crédito tributário originalmente formalizado, conforme demonstrativos acostados às fls. 428/430 e 432.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 436/456, opina pela procedência do lançamento, observando-se a quitação parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante, conforme DAE e comprovante de pagamento acostados às fls. 167/168, cujo valor foi excluído do crédito tributário, conforme demonstrativos acostados às fls. 428/432.

Em sessão realizada em 12/02/20, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 19/02/20, ficando proferidos os votos das Conselheiras Cindy Andrade Morais (Relatora) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo (Revisora) que, quanto à prejudicial de mérito, não consideravam decaído o direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e, ainda com relação ao mérito, julgavam procedente o lançamento observando-se a quitação parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante, conforme DAE e comprovante de pagamento acostados às fls. 167/168, cujo valor foi excluído do crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 428/432, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Nacle Safar Aziz Antonio e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta.

DECISÃO

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

Do Mérito

Conforme acima relatado, a presente autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de junho de 2014 a dezembro de 2018, relativos a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

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

Primeiramente, cumpre ressaltar que a Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo ao mês de junho de 2014, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, conforme decisões reiteradas desta Casa, o entendimento é que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/15, findando-se somente em 31/12/19.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 11/06/19 e que a Impugnante foi regularmente intimada em 26/06/19 (fls. 120), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da irregularidade apurada pelo Fisco.

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao mês de junho de 2014.

Quanto ao mérito propriamente dito, os bens cujos créditos foram glosados estão relacionados às fls. 17/18 do relatório fiscal, onde se encontra indicada a função desempenhada de cada bem, objeto da autuação.

Em sua Defesa, a Impugnante alega, em síntese:

- citando o art. 70, § 3º, do RICMS/02, que é por demais sabido que a expressão “alheios à atividade do estabelecimento” se refere à atividade econômica exercida pelo contribuinte, isto é, ao seu objeto social. Desse modo, da leitura do dispositivo supra, seria possível concluir que todas as aquisições de bens (que tenham a qualidade de ativo permanente) utilizados na prestação de serviços de transporte ferroviário, direta ou indiretamente, dariam direito ao crédito do ICMS;
- que é hialino que os bens cujos créditos foram glosados são relacionados à sua atividade-fim, o que poderia ser observado pela relação dos produtos e pela explicação de uso de cada um deles (função desempenhada pelos bens), conforme planilha inserida em sua impugnação (fl. 131);
- que as informações contidas na referida planilha deixam claras as formas de utilização dos bens analisados e que todas elas estão relacionadas à prestação de serviço de transporte, revelando que a discussão dos autos é apenas de direito, devendo-se perquirir se os bens em questão são utilizados, ainda que indiretamente, em sua atividade, nos termos da legislação de regência;

- que bens e equipamentos utilizados na manutenção dos trilhos, da infraestrutura da ferrovia, para abastecer os equipamentos ferroviários, em serviços de correção geométrica e controle de lastro da ferrovia, são, a toda evidência, relacionados à atividade-fim da Empresa, que precisa que a ferrovia esteja em boas condições para que possa transportar cargas e passageiros;

- que, enquanto concessionária de serviço público, está subordinada à Lei Federal nº 8.987/95, a qual estabelece, em seu art. 31, inciso VII, que incumbe a ela zelar pela integridade dos bens vinculados à prestação do serviço, o que obviamente demanda a permanente manutenção das vias férreas;

- que a empresa deve manter, conservar e repor os bens e equipamentos relacionados à prestação do serviço de transporte ferroviário, arcando com os respectivos ônus, sob pena de não poder/conseguir desenvolver suas atividades caso não possua a estrutura adequada para tanto, afirmando que todos os bens adquiridos a título de ativo permanente e utilizados nessa manutenção, direta ou indiretamente, são relacionados à sua atividade-fim;

- que o feito fiscal não encontra guarida no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96), que é amplo para absorver todo o ativo permanente da Empresa, já que sua ratio se relaciona à imprescindibilidade dos bens para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte, sobre a qual, *in casu*, incide o imposto em razão da competência outorgada pelo art. 155, II da CF/88 (prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal);

- que, além disso, os bens em análise não são adquiridos para a prestação de serviços de construção civil, como entende o Fisco, mas para integrarem o seu ativo imobilizado e serem utilizados na conservação e manutenção da ferrovia, coração de sua atividade empresária, restando evidente sua relação com a atividade-fim da empresa;

- que, ainda que as atividades de manutenção e conservação de ferrovia pudessem eventualmente se caracterizar como obra de construção civil – o que não tem qualquer relevância para fins de creditamento do ICMS na aquisição dos bens acima listados -, referidas obras somente são realizadas para fomentar a prestação de serviços de transporte ferroviário, sob pena de não poder ser executado, portanto, resta cumprido, pois, o requisito constante no art. 20, § 1º

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da LC nº 87/96 e no art. 66, § 5º, II c/c art. 70, § 3º do RICMS/MG;

No entanto, ao contrário de suas alegações, os créditos apropriados não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente relacionados a bens alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado (serviços de transporte ferroviário de cargas).

Com efeito, de acordo com o disposto no art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96 e no art. 70, inciso XIII do RICMS/02, não geram direito a créditos do ICMS, as entradas de mercadorias alheias à atividade-fim do estabelecimento. Confira-se:

LC nº 87/96

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

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

RICMS/02

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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.

[...]

(Destacou-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.

É necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento (na prestação de serviços de transporte ferroviário, 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 (prestação de serviços de transporte ferroviário, no presente caso).

No caso presente, os bens, objeto da presente autuação, desempenham as seguintes funções, segundo informações do Fisco (fls. 17/18) e da Impugnante (fl. 131):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCRIÇÃO DO BEM	FUNÇÃO
CAMINHÕES ATÉ 5 T - MAIOR QUE 12 MESES	Equipamento utilizado para prevenção e combate de princípio de incêndio durante o trabalho do equipamento de esmerilhamento de trilho ao longo da Ferrovia.
	Utilizado, também, como Comboio de abastecimento de combustível (Diesel e óleos minerais) para os equipamentos ferroviários ao longo da ferrovia
CAT-HEX-313D2L-121220012 Escavadeira H	- Utilização em serviços de terraplanagem para manutenção da Infraestrutura da ferrovia.
CAT-Mini HEX-303.5E2-121210010 MINI-E	- Utilização nas atividades de troca de dormentes na manutenção da ferrovia.
Elementos de Vias Férreas Outros	Itens variados de manutenção da via férrea.
Ferramenta Espec Trefonadeira Paraf, Furadeira Dormente PT-8 Geismar e Rebarbadora Modular ESN-2M Geismar	Ferramentas específicas para utilização na montagem e manutenção de trilhos .
Jacarés, Agulhas, Talas Ferroviárias e Dormentes	Peças inerentes à estrutura da linha férrea .
Máquina Renovadora Via Férrea	Destina-se, exclusivamente, a obras de via de infraestruturas ferroviárias para as quais tenha recebido autorização de circulação e de trabalho, especialmente: circulação automotora (autônoma) ou incorporada a um comboio ferroviário; varrimento e remoção do lastro supérfluo.
Mercedesbenz 6X4 PBT TON 28 Entreeix	Utilização do caminhão como comboio de abastecimento de combustível (Diesel e óleos minerais) para os equipamentos ferroviários ao longo da ferrovia.
Partes e Peças C18 Acert Caterpillar, Partes e Peças C27 Acert Caterpillar e Partes e Peças C32 Acert Caterpillar	Motor diesel utilizado em equipamento ferroviário Socadora de Linha , para realização de serviço de correção geométrica da via férrea.
Veículo Ferroviário Autopropulsado para Limpeza Mecanizada de Lastro Ferroviário	Responsável por trabalhos de conservação e manutenção , abrangendo tanto a limpeza quanto o controle do lastro da ferrovia.

Os bens denominados “Caminhões até 5 T - Maior que 12 meses” e “Mercedesbenz 6X4 PBT TON 28 Entreeix”, utilizados na prevenção/combate a incêndio e como caminhões comboio de abastecimento de combustíveis (diesel e óleos minerais) para os equipamentos ferroviários, ao longo da via férrea, são considerados alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98, uma vez que não exercem nenhuma ação, direta ou indireta, na prestação de serviços de transporte ferroviário (atividade-fim do estabelecimento atuado).

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 prestação de serviços de transporte ferroviário, também 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), o que não é o caso dos autos, pois os bens em análise, como já afirmado, são utilizados na prevenção/combate a incêndio e como caminhões comboio de abastecimento de combustíveis (diesel e óleos minerais) para os equipamentos ferroviários, e não na prestação de serviços ferroviário de cargas.

É esse, inclusive, 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.”**

[...]

(DESTACOU-SE).

A conclusão é a mesma em relação à “Máquina Renovadora Via Férrea”, às “Partes e Peças C18 Acert Caterpillar”, “Partes e Peças C27 Acert Caterpillar” e “Partes e Peças C32 Acert Caterpillar” e ao “Veículo Ferroviário Autopropulsado para Limpeza Mecanizada de Lastro Ferroviário”, uma vez que utilizados em obras de infraestruturas ferroviárias, no equipamento ferroviário Socadora de Linha, para realização de serviço de correção geométrica da via férrea e em trabalhos de conservação e manutenção, abrangendo tanto a limpeza quanto o controle do lastro da ferrovia, e não na prestação de serviço de transporte ferroviário.

Assim, os bens em questão são considerados alheios à atividade do estabelecimento, nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaque-se que o bem denominado “Socadora de Lastro” foi considerado por este Conselho, como alheio à atividade de prestação de serviço de transporte ferroviário, pelas razões explicitadas no Acórdão nº 22.190/19/2ª, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.190/19/2ª

“... DO ATIVO PERMANENTE (CIAP) DA IMPUGNANTE, RESTRINGEM-SE AOS SEGUINTE BENS, UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO DAS VIAS FÉRREAS:

• **MÁQUINA REGULADORA E DISTRIBUIDORA DE LASTRO:**

MÁQUINA DISTRIBUIDORA E REGULADORA DE LASTRO DE DOIS EIXOS (CONFORME MANUAL DE OPERAÇÃO DO EQUIPAMENTO ACOSTADO ÀS FLS. 101/137).

• **SOCADORA FERROVIA:**

MÁQUINA NIVELADORA, LEVANTADORA, ALINHADORA E SOCADORA DE UM DORMENTE DE AÇÃO CONTÍNUA PARA VIA CORRIDA (CONFORME MANUAL DE OPERAÇÃO DO EQUIPAMENTO ACOSTADO ÀS FLS. 141/196).

O TEXTO ABAIXO, DE AUTORIA DE THIAGO MOURA DE OLIVEIRA (MONOGRAFIA APRESENTADA AO CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS DO INSTITUTO MILITAR DE ENGENHARIA – ANÁLISE DE CONFIABILIDADE DE EQUIPAMENTOS DE VIA PERMANENTE - “REGULADORAS E SOCADORAS DE LASTRO DA MRS LOGÍSTICA S.A”), PERMITE UMA BOA VISUALIZAÇÃO DOS FINS A QUE SE DESTINAM OS BENS SUPRACITADOS:

“O transporte ferroviário de cargas é um sistema de logística que está em expressivo crescimento no atual cenário econômico no país. Devido a esse grande crescimento e aumento no tamanho dos trens, carga por eixo, maior número de trens e outros, a via permanente sofre maior atuação de esforços que geram um processo de degradação rápido e elevado. Por estes motivos, a malha ferroviária necessita estar em ótimas condições de tráfego e **os equipamentos de manutenção de via permanente são responsáveis por garantir tal qualidade. As reguladoras e socadoras de lastro, ligadas à correção geométrica da via permanente são de grande importância no processo de manutenção da malha**, pois são elas que proporcionam o tráfego seguro nos trechos, proporcionando ainda condições de desenvolver velocidades mais altas e com segurança. Com progressivo crescimento de demanda de transporte ferroviário de carga, é preciso aperfeiçoar as técnicas para aumento da qualidade da manutenção, representado pela confiabilidade dos equipamentos. Fica claro que a

demanda exige que o sistema esteja por completo preparado e confiável, sendo necessários **equipamentos de manutenção de via permanente** com alta confiabilidade. Com este estudo temos o objetivo de propor um modelo de controle e ciclo da manutenção que garanta a disponibilidade e confiabilidade dos equipamentos. Para isso nos baseamos nos diferentes tipos de manutenção e metodologias gestão de falhas.” (Grifou-se)

[...]

NO CASO PRESENTE, OS BENS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO, CONFORME JÁ RELATADO, DESEMPENHAM AS SEGUINTE FUNÇÕES, SEGUNDO AS INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA IMPUGNANTE:

→ MÁQUINA REGULADORA E DISTRIBUIDORA DE LASTRO:

UTILIZADA PARA MANTER OS TRILHOS DENTRO DA BITOLA, SEGUNDO AS ESPECIFICAÇÕES TÉCNICAS NECESSÁRIAS AO DESLOCAMENTO DAS LOCOMOTIVAS; **CORRIGIR GEOMETRICAMENTE A VIA PERMANENTE**, APÓS ASSENTADA, AJUSTANDO A DISTÂNCIA ENTRE OS TRILHOS.

→ MÁQUINA SOCADORA DE FERROVIA:

FIXA EFETIVAMENTE A VIA PERMANENTE NA GEOMETRIA ADEQUADA, EXERCENDO AS SEGUINTE AÇÕES: (I) O **NIVELAMENTO DOS TRILHOS**, GARANTINDO QUE A ALTURA ENTRE ELAS SEJA SEMPRE A MESMA E (II) SEU **ALINHAMENTO**, ASSEGURANDO QUE PERMANEÇAM RETILÍNEOS.

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE OS BENS OBJETO DA GLOSA DE CRÉDITOS SE REFEREM A EQUIPAMENTOS UTILIZADOS EM OPERAÇÕES DE MONITORAMENTO E MANUTENÇÃO DAS VIAS FÉRREAS (**EQUIPAMENTOS DE MANUTENÇÃO DE VIA PERMANENTE**), **NÃO** TENDO, POIS, QUALQUER PARTICIPAÇÃO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS (ATIVIDADE-FIM DO ESTABELECIMENTO AUTUADO). A ATUAÇÃO DESSES EQUIPAMENTOS É EQUIVALENTE A QUALQUER OUTRO UTILIZADO NAS ÁREAS DE SEGURANÇA, CONTROLE E MANUTENÇÃO DA VIA FÉRREA.

[...]

CORRETA, PORTANTO, A GLOSA DOS CRÉDITOS EFETUADA PELO FISCO ...”

(GRIFOS ORIGINAIS)

Assim, as partes e peças empregadas no referido equipamento (“Partes e Peças C18 Acert Caterpillar”, “Partes e Peças C27 Acert Caterpillar” e “Partes e Peças C32 Acert Caterpillar”) também não geram direito a créditos do ICMS, por serem consideradas alheias à atividade de serviço de transporte ferroviário, uma vez que utilizadas em um bem principal caracterizado como alheio.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A conclusão quanto à vedação dos créditos é corroborada, ainda, pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.285/11/3ª, envolvendo empresa também prestadora de serviço de transporte ferroviário de cargas, onde se concluiu pela vedação dos créditos relativos ao “Sistema *Solid Track* para medição de geometria de linha férrea”, com função similar (ou até mais abrangente) às desempenhadas pelos bens ora analisados, nos seguintes termos:

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, PROMOVENDO 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.

FORAM ESTORNADOS, AINDA, OS CRÉDITOS RELATIVOS A MOTORES HIDRÁULICOS PARA RETIFICADORAS, SERRA DE FITA, MEDIDOR DE DESGASTE E CARÇAÇAS, DENTRE OUTROS MATERIAIS, BEM COMO O CRÉDITO RELATIVO AO “SISTEMA DE CHOQUE E TRAÇÃO PARA VAGÃO” E “**SISTEMA SOLID TRACK PARA MEDIÇÃO DE GEOMETRIA DE LINHA FÉRREA**”.

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**”.

[...]

CONFORME DESTACADO NAS DECISÕES CITADAS, **NA CONDIÇÃO DE CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO**, A AUTUADA ENCONTRA-SE SUBORDINADA AOS DITAMES DA LEI FEDERAL Nº 8.987, DE 13/02/95, QUE DISPÕE SOBRE O “REGIME DE CONCESSÃO E PERMISSÃO DE SERVIÇOS PÚBLICOS”, EDITADA NOS TERMOS DO ART. 175 DA CARTA CONSTITUCIONAL.

DENTRE OS DIVERSOS DISPOSITIVOS DE TAL LEI, O INCISO VII DO ART. 31 DETERMINA QUE INCUMBE À CONCESSIONÁRIA ZELAR PELA INTEGRIDADE DOS BENS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO, O QUE DEMANDA PERMANENTE MANUTENÇÃO DAS VIAS FÉRREAS.

POR FORÇA DA CITADA LEI NOTA-SE, A TODA EVIDÊNCIA, QUE A CONCESSIONÁRIA ASSUME A OBRIGAÇÃO DE PROMOVER A "MANUTENÇÃO, A CONSERVAÇÃO E A REPOSIÇÃO DE BENS E EQUIPAMENTOS" (INCLUSIVE DE APLICAR E/OU RECUPERAR AS PARTES E PEÇAS EM BENS VINCULADOS ÀS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO, COMO É O CASO DA VIA FÉRREA, DAS LOCOMOTIVAS E/OU DOS VAGÕES), ARCANDO COM O ÔNUS DE TODAS AS DESPESAS DECORRENTES DE TAIS PROCEDIMENTOS, OBJETIVANDO UMA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SATISFATÓRIA E ADEQUADA ÀS NORMAS CONTRATUAIS.

PARA CUMPRIR TAL MISTER, A IMPUGNANTE ADQUIRE OS TRILHOS E DORMENTES, BEM COMO AS PARTES E PEÇAS NECESSÁRIAS À INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO DA VIA FÉRREA.

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:

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

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

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

Art. 33 - Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lc nº 138, de 2010)

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

(...)

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.

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

COM EFEITO, PERCEBE-SE CLARAMENTE QUE OS MATERIAIS PARA MODERNIZAÇÃO E RECUPERAÇÃO DA VIA PERMANENTE SÃO UTILIZADOS PARA A MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS RODANTES, EM DECORRÊNCIA DA OBRIGAÇÃO DA AUTUADA DE "ZELAR PELA INTEGRIDADE DOS BENS VINCULADOS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO", NA CONDIÇÃO DE CONCESSIONÁRIA, CONFORME PREVISÃO EXPRESSA NO ART. 31, INCISO VII DA LEI Nº 8.987, DE 13/02/95, ANTERIORMENTE MENCIONADA.

CERTO É QUE AS PEÇAS MANTIDAS PELA EMPRESA, COM DISPONIBILIDADE NORMAL NO MERCADO, E COM VIDA ÚTIL FÍSICA E VALOR ECONÔMICO POR SI SÓ (NÃO VINCULADAS À VIDA ÚTIL E AO VALOR DO EQUIPAMENTO ESPECÍFICO), DEVEM SER AGRUPADAS EM "ESTOQUES", NO ATIVO CIRCULANTE. ASSIM, TAIS PRODUTOS DEVEM SER ENQUADRADOS COMO "MATERIAIS DE USO E CONSUMO".

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:

[...]

COM RELAÇÃO AO "**SISTEMA SOLID TRACK PARA MEDIÇÃO DE GEOMETRIA DE LINHA FÉRREA**", CONFORME CONSTA NO DOCUMENTO DE FLS.133/155, AS FUNÇÕES DO EQUIPAMENTO ESTÃO DISPONIBILIZADAS NO SÍTIO ELETRÔNICO [HTTP://WWW.BRASTAN.COM.BR](http://www.brastan.com.br). CONSULTANDO O ITEM SERVIÇOS, CONSTATA-SE QUE A FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO É:

“Trabalhando em parceria com empresas de diversas especialidades na área ferroviária, a Brastan presta serviços que permitem um

diagnóstico eficiente de diversas condições da ferrovia.

Inspeção de geometria: leitura contínua dos parâmetros de geometria da via, tais como bitola, superelevação, torção e empeno. Comparação dos valores encontrados com os parâmetros de qualidade do cliente, para definição dos trechos defeituosos.

Inspeção de trilhos por ultra-som: detecção de trincas internas nos trilhos, através de sistema de alta capacidade montado em veículo rodoviário.

Inspeção de soldas por ultra-som: verificação manual de trincas em soldas aluminotérmicas e flash-butt.

Leitura de perfil de trilhos: com equipamento digital que registra os perfis em um software específico, nosso serviço permite avaliar o desgaste dos trilhos em pontos específicos, avaliando o contato roda-trilho e a qualidade dos trilhos da via.

Leitura de perfil de rodeiro: efetuamos a leitura do perfil de rodeiros com equipamento digital, identificando os desgastes no material rodante.

Inspeção de geometria de catenária: possuímos equipamentos para leitura da altura e deslocamento lateral dos cabos de alimentação da rede aérea, incluindo o cabo condutor e mensageiros.

Entre em contato com a Brastan para mais informações. Arquivos mais detalhados podem ser encontrados em www.brastan.com.br.”

COM TODA CERTEZA, O EQUIPAMENTO É DE SUMA IMPORTÂNCIA PARA AFERIR A SEGURANÇA DA VIA, MAS, EM SE TRATANDO DE APURAÇÃO DO ICMS, NÃO SE PODE FALAR QUE ESTÁ DIRETAMENTE LIGADO À PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE CARGA, UMA VEZ QUE SUA ATUAÇÃO SE DÁ COMO QUALQUER OUTRO EQUIPAMENTO DE SEGURANÇA E CONTROLE.

NO TOCANTE AO “SISTEMA DE CHOQUE E TRAÇÃO PARA VAGÃO”, O DOCUMENTO DE FLS. 156 EXPLICA A FUNÇÃO DO SISTEMA, CONSISTENTE EM PEÇAS APLICADAS ENTRE OS VAGÕES QUE BUSCAM ABSORVER OS IMPACTOS NOS MOMENTOS DE ACOPLAMENTO E TRAÇÃO DOS VAGÕES.

TAMBÉM NESTE CASO, O BEM NÃO ESTÁ DIRETAMENTE LIGADO AO TRANSPORTE DE MERCADORIAS, POIS SUA FUNÇÃO É A DE PRESERVAÇÃO DOS VAGÕES, REDUZINDO O DESGASTE POR OCASIÃO DOS CHOQUES NATURAIS NO TRACIONAMENTO E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACOPLAMENTO DOS VAGÕES, COMO ATUAM, GUARDADAS AS DEVIDAS PROPORÇÕES, OS PNEUS USADOS APLICADOS EM ÁREAS DE DESEMBARQUE DE MERCADORIAS TRANSPORTADAS EM AUTOMÓVEIS E CAMINHÕES, SEPARANDO A TRASEIRA DO VEÍCULO DO CONCRETO DO DESEMBARCADOR...”

CORRETA, PORTANTO, A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA CAPITULADAS NO ARTIGO 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6763/75, EM DECORRÊNCIA DO ESTORNO DO CRÉDITO IRREGULARMENTE APROPRIADO...”

(DESTACOU-SE)

Assim, ao contrário da afirmação da Impugnante, os bens e equipamentos até aqui analisados, utilizados na manutenção dos trilhos, na infraestrutura da ferrovia, no abastecimento dos equipamentos ferroviários e em operações de monitoramento e manutenção das vias férreas, não têm qualquer participação na prestação de serviços de transporte ferroviário de cargas (atividade-fim do estabelecimento autuado).

A atuação desses equipamentos é equivalente a qualquer outro utilizado nas áreas de segurança, controle e manutenção da via férrea, sendo, pois, considerados alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado, não gerando direito a créditos do ICMS, por força da vedação estabelecida no art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

RICMS/02

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

[...]

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

[...]

A mesma conclusão se aplica aos bens “Ferramenta Espec Trefonadeira Paraf”, “Furadeira Dormente PT-8 Geismar” e “Rebarbadora Modular ESN-2M Geismar”, por se tratar de ferramentas utilizadas na montagem e manutenção de trilhos.

Por outro lado, a via férrea é um bem imóvel, nos termos da escoreita fundamentação contida no Acórdão nº 2.897/03/CE, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 2.897/03/CE

(REFORMA DO ACÓRDÃO Nº 16.153/03/1ª)

RELATÓRIO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS EM DECORRÊNCIA DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO N.º 16.153/03/1.ª, PELO VOTO DE QUALIDADE, EXCLUIU INTEGRALMENTE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DE ICMS E MR (50%).

[...]

DECISÃO:

NO MÉRITO, RAZÃO TAMBÉM ASSISTE À RECORRENTE.

COM EFEITO, O BEM ELABORADO PARECER DA AUDITORIA FISCAL, DE FLS. 97/108, FEZ DEMONSTRAR ESTAR ASSENTE NA JURISPRUDÊNCIA DESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, A IMPOSSIBILIDADE DO PRESTADOR DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE FERROVIÁRIO DE CARGAS APROPRIAR-SE DO ICMS DECORRENTE DAS AQUISIÇÕES DE TRILHOS, PERFIS E DORMENTES, EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DE LINHAS FÉRREAS (FLS. 109/141).

ASSIM PORQUE, NOS TERMOS DO ART. 1.º, G, DO DECRETO-LEI FEDERAL N.º 9.760/46, AS ESTRADAS DE FERRO SÃO CONSIDERADAS BENS IMÓVEIS, E, COMO TAL, **OS MATERIAIS NELAS EMPREGADOS O FORAM NO CONTEXTO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL**, COMO SE DESSUMÉ DO ART. 177, II, ANEXO IX, DO RICMS/96.

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 N.º 406/68.

ASSIM, TRATANDO-SE DE ATIVIDADE FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, **NÃO PODE PREVALECER O CRÉDITO DO IMPOSTO DOS MATERIAIS ADQUIRIDOS, E NAS LINHAS FÉRREAS EMPREGADOS, POR SEREM CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**. CORROBORA ESSE ENTENDIMENTO O DISPOSTO NO ART. 1.º, II, A, E III, DA IN DLT/SRE N.º 01/98.

PARA CORROBORAR ESSE ENTENDIMENTO, TRANSCREVE-SE ABAIXO PARTE DO PARECER DE FLS. 65/72, DE AUTORIA DOS ILUSTRES FISCAIS MAURO HELENO GALVÃO E ANTÔNIO LOURIVAL DE RESENDE, QUE VERSA EXATAMENTE SOBRE A MATÉRIA ORA EM ANÁLISE:

FUNDAMENTOS JURÍDICOS PARA A VEDAÇÃO DO CRÉDITO DE ICMS - TRILHOS, DORMENTES, FIXAÇÃO E BRITA UTILIZADOS NA REPARAÇÃO, CONSERVAÇÃO E REFORMA DE FERROVIAS.

A EMPRESA CIA VALE DO RIO DOCE VEM ENTENDENDO QUE OS DORMENTES, TRILHOS E PERFIS UTILIZADOS NA REPARAÇÃO, CONSERVAÇÃO E REFORMA DA VIA PERMANENTE (VIA FÉRREA) GERAM DIREITO A CRÉDITO. POR ISSO, ESTÁ CREDITANDO DO ICMS RELATIVAMENTE A TAIS BENS E O FISCO, POR SUA VEZ, NÃO ADMITE TAL PROCEDIMENTO, O QUE ORIGINOU O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, AGORA CONTESTADO PELO IMPUGNANTE/AUTUADO.

A FIXAÇÃO DESSES BENS FORMAM UM CONJUNTO DE ELEMENTOS UTILIZADOS PARA FIXAR OS TRILHOS, COMPREENDENDO, BASICAMENTE, DE GRAMPOS, PLACAS DE APOIO, PREGO DE LINHA, PARAFUSOS DE FIXAÇÃO (TIREFOM), TALA DE JUNÇÃO E PARAFUSOS. ALÉM DA FIXAÇÃO, SÃO UTILIZADOS AINDA NA VIA PERMANENTE AGULHA DE AMV, JACARÉ DE AMV, CONTRA TRILHO, QUE SERÃO CHAMADOS GERICAMENTE DE TRILHOS, E, O AMV.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, **NÃO RESTAM DÚVIDAS DE QUE CONSTRUÇÃO E REPARAÇÃO, CONSERVAÇÃO, REFORMA DE FERROVIAS É CONSTRUÇÃO CIVIL.**

[...]

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.

ORA, SE A ATIVIDADE E O PRODUTO DELA RESULTANTE NÃO SÃO TRIBUTÁVEIS PELO ICMS, POR CERTO, **NÃO PODE APROPRIAR DE CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS ADQUIRIDOS**, ISTO É, BRITA, FIXAÇÃO, TRILHOS E DORMENTES.

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.

POR CONSEQÜÊNCIA LÓGICA, OS MATERIAIS EMPREGADOS NA SUA CONSTRUÇÃO, REFORMA, MANUTENÇÃO OU CONSERVAÇÃO NÃO GERAM CRÉDITO DE ICMS.

[...]

ACRESCENTE-SE AINDA, O DISPOSTO NO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01, DE 06 DE MAIO DE 1998:

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

(...)

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

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

[...]

A ATIVIDADE DE REFORMA, CONSERVAÇÃO, REPARAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE FERROVIA NÃO ESTÁ NO CAMPO DA INCIDÊNCIA DO ICMS. É UMA ATIVIDADE ALHEIA À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO POR FORÇA DO DISPOSTO NO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA "A" C/C O INCISO III DA IN DLT/SRE 01/98. LEMBRANDO-SE, QUE O ART. 177 DO ANEXO IX DO RICMS/96, INCLUI COMO CONSTRUÇÃO CIVIL A CONSTRUÇÃO, REFORMA, CONSERVAÇÃO E REPAROS DE FERROVIA.

CONSIDERANDO O EXPOSTO ACIMA É DE CONCLUIR QUE A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS DE ICMS CONCERNENTES A TRILHOS, DORMENTES E PERFIS NÃO ACHA ACOLHIDA NO CAMPO DO ICMS E, PORTANTO, SÃO BEM ALHEIOS À SUA ATIVIDADE.

PARA SUSTENTAR NOSSAS ASSERTIVAS, BASEAMOS NOSSA ARGUMENTAÇÃO COM SUPEDÂNEO NO ART. 43 INCISO II DO CÓDIGO CIVIL, NO ART. 177 INCISO II DO ANEXO IX DO RICMS/96 E EM OBRAS DE AUTORES CONSAGRADOS NA ÁREA JURÍDICA." (G.N.)

SENDO, PORTANTO, LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS, CONSECTÁRIO LÓGICO É A REFORMA DO JULGADO."

[...]

(GRIFOU-SE)

Logo, pelos fundamentos explicitados na decisão acima, as aquisições de "Elementos de Vias Férreas Outros", "Jacarés", "Agulhas", "Talas Ferroviárias" e "Dormentes", utilizados na manutenção e na estrutura da linha férrea não geram direito a créditos de ICMS, uma vez que também considerados alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Esclareça-se que não se discute a essencialidade ou a imprescindibilidade dos bens objeto da presente autuação.

A imprescindibilidade justifica a imperiosidade da aquisição dos bens, mas não a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados 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.

Com toda certeza, os equipamentos em questão são de suma importância para aferir a segurança da via, mas, como já afirmado, tais bens não têm nenhuma

participação na prestação de serviço de carga propriamente dita, e sim nas áreas de segurança, controle e manutenção das vias férreas.

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

A Impugnante sustenta que a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 somente pode ser aplicada nos casos previstos no inciso III do art. 53 do mesmo diploma legal, isto é, somente nos casos de não recolhimento do imposto.

Entende, no entanto, que a hipótese dos autos é de utilização indevida de créditos, enquadrando-se na disposição do inciso IV do mesmo artigo (“o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência”), não do inciso III.

Conclui, nesse sentido, que a multa de revalidação a ela imputada deve ser cancelada, por ausência de tipicidade.

No entanto, verifica-se, uma vez mais, não assistir razão à Impugnante.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o § 1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 estabelece, claramente, que as multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

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

[...]

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;

[...]

§ 1º As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de obrigação tributária acessória e principal.

[...]

Por outro lado, o art. 195, do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º, do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal.

Com essa alteração, o caput do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

[...]

(Destacou-se)

A nova regra contida no dispositivo legal em apreço tem efeitos retroativos, pois a nova redação apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do CTN.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

[...]

(Destacou-se)

O próprio Decreto 46.698/14 (art. 4º), que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, faz menção expressa a seus efeitos retroativos, com fulcro no art. 144, § 1º do CTN.

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto **aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144** do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

[...]

(Destacou-se)

Portanto, contrariamente à afirmação da Impugnante, o procedimento fiscal está devidamente amparado na legislação que rege a matéria, uma vez que a exigência da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 está expressamente prevista no art. 195 do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 12/02/20. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido, em parte, o Conselheiro Erick de Paula Carmo, que a reconhecia em relação às exigências fiscais de ICMS e multa de revalidação referentes ao período anterior a 23/05/14. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento observando-se a quitação parcial do crédito tributário efetuado pela Impugnante, conforme DAE e comprovante de pagamento acostados às fls. 167/168, cujo valor foi excluído do crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 428/432, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte o Conselheiro Erick de Paula Carmo, que o julgava parcialmente procedente, para ainda excluir as exigências relativas aos seguintes bens: CAT-Mini HEX-303.5E2-121210010-MINI-E; ferramenta espec. trefonadeira paraf.; furadeira dormente PT-8 Geismar; jacarés, agulhas, tala ferroviária e dormentes; máquina renovadora via férrea; partes e peças C18, C27 E C32 Acert Caterpillar; rebarbadora modular ESN-2M Geismar. Pela Impugnante, assistiu ao julgamento o Dr. Nacle Safar Aziz Antonio. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Alexandra Codo Ferreira de Azevedo (Revisora).

Sala das Sessões, 19 de fevereiro de 2020.

**Cindy Andrade Morais
Relatora**

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.498/20/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001261967-19
Impugnação: 40.010148513-69
Impugnante: Vale S.A.
IE: 277024161.03-21
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Governador Valadares

Voto proferido pelo Conselheiro Erick de Paula Carmo, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

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

Constatou-se mediante verificação fiscal, que a Autuada no período fiscalizado, recolheu ICMS a menor ao aproveitar indevidamente créditos relativos a aquisições de Bens alheios à atividade produtiva do contribuinte, contrariando o disposto no inciso II do § 5º do art.66 do RICMS/02.

Quanto à exceção substancial indireta de mérito da **decadência** do direito de lançar, considerando que se trata de exigência fiscal relativa ao aproveitamento indevido de créditos financeiros do ativo imobilizado, que foram desclassificados pelo Fisco e, portanto, estornados de sua conta gráfica, com exigência integral no AI, segundo determina o art. 195 do RICMS/02, e como a classificação desses créditos financeiros é matéria polêmica e controversa, entendo que se cuida de hipótese de recolhimento a menor de ICMS.

Neste sentido, é evidente a boa-fé da Contribuinte, devendo, pois, ser aplicado o § 4º do art. 150 do CTN, para declarar decaídos do direito de lançar do Fisco as exigências de ICMS e MR anteriores ao dia 23/05/14 (data de intimação do AIAF – fl.08).

Desta feita, pendendo apenas ato administrativo de homologação dos valores declarados e recolhidos pelo contribuinte, acaso permaneça inerte a Fazenda Pública por mais de 5 (cinco) anos, verifica-se a homologação tácita do numerário indicado e recolhido pelo contribuinte.

Embora a maioria dos Conselheiros, considere que a atitude do Fisco que revela a quebra de sua inércia em lançar o crédito tributário se refira à intimação do Auto de Infração, entendo que deva se referir à data anterior, isto é, a data de intimação do Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), tendo em vista a prerrogativa fiscal permitida pelo parágrafo único do art. 173 do CTN.

Nada obstante, no que tange à Multa Isolada, a qual decorre de descumprimento de obrigação acessória pelo contribuinte, consoante se extrai de

interpretação lógica do § 1º do art. 53 da Lei n. 6.763/75, inexistente qualquer valor a ser homologado pelo Fisco mineiro, visto que não faz sentido pensar que o contribuinte tinha a obrigação de recolher de forma antecipada a multa isolada, na época do descumprimento de obrigação acessória, visto que a convalidação da obrigação de fazer em obrigação de pagar ocorre tão somente com a lavratura do Auto de Infração.

O § 2º do art. 113 do CTN assevera que “*a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos*”, logo, se o contribuinte não realiza a prestação de fazer ou não fazer a que estava obrigado, cujo escopo era facilitar o trabalho de fiscalização ou de possibilitar a conferência da apuração e do pagamento do imposto, no seu montante exato, essa obrigação, apesar de acessória, persiste, independentemente, da obrigação principal, na seara tributária. Um grande exemplo disso é a hipótese de contribuinte que goza de isenção ou imunidade de ICMS, mas que ainda está obrigado a realizar obrigações acessórias, vinculadas às operações isentas ou não tributadas que promove em seu estabelecimento.

É curial gizar que o próprio inciso VI do art. 149 do CTN prevê o lançamento de ofício, “*quando se comprova ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária*”, portanto, se é possível a constituição do crédito tributário, atinente à multa isolada, mediante a lavratura de auto de infração de imposição de multa (AIIM), sem a necessidade de revisão de ofício de algum lançamento fiscal, torna-se indubitável que a multa isolada se submete a regramento próprio de decadência tributária, típica de lançamento de ofício, não se comunicando, pois, o regramento da decadência aplicada à obrigação principal, quando se cuide de tributos sujeitos à homologação da Fazenda Pública.

Neste sentido, é a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça, no **EDcl no REsp 1.384.832/RN, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 24/03/2014**.

Quanto ao **mérito**, nos moldes dos arts. 730 e 731 do Código Civil em vigor, o contrato de transporte é o instrumento por meio do qual alguém se obriga, mediante retribuição, a transportar, de um lugar para outro, pessoas e coisas.

Se o transporte for exercido, em virtude de contrato de concessão administrativa, rege-se pelas normas regulamentares e pelo que for estabelecido no contrato de concessão.

Neste diapasão, a cláusula 5ª do contrato de concessão administrativa avençado pelo Poder Público com a Impugnante (CD de fl.111 – Anexo 4 do AI), bem como o art. 18 da Resolução ANTT n. 3.694/11, regem o transporte ferroviário da atuada e o meio pelo qual o Poder Público exige que se preste esse serviço, há de integrar sua atividade operacional de transporte.

Retomando a análise da cláusula 5ª do contrato de concessão administrativa, sobressalta o tipo de transporte ferroviário exigido da atuada, qual seja um transporte regular e contínuo, nos seguintes termos: “A Concessionária obedecerá às leis, às normas e regulamentos aplicáveis, inclusive, mas sem, limitação, **adotará as medidas**

de natureza técnica, administrativa, de segurança e educativa, e proverá os investimentos que assegurem a prestação de serviço adequado”.

Deveras, a Recorrente é concessionária de um serviço público de transporte ferroviário e a própria Constituição Federal, no seu art. 175, parágrafo único, IV, exige como cláusula mínima de um contrato de concessão, “a obrigação de se manter um serviço adequado”, tal qual a previsão do seu contrato de concessão administrativa.

Já o art. 18 da Resolução 3.694/11 da ANTT, explicita o que se pode entender como um serviço de transporte ferroviário de cargas regular, contínuo e seguro, quando determina a manutenção da prestação de serviço de transporte segundo os padrões técnicos e operacionais, além de se obrigar que não haja a interrupção dos serviços de transporte, sem prejuízo ao atendimento às condições e às normas de segurança intrínsecas à atividade operacional.

E se o bem do ativo imobilizado para que gere direito de apropriação de crédito financeiro pelo contribuinte, nos termos do art. 20, e § 1º, da LC n. 87/96, não pode se referir à bem alheio à atividade do estabelecimento, *concessa venia*, os seguintes bens guardam relação indireta com a prestação de serviço de transporte ferroviário, pois, sem eles, haveria transporte descontínuo e irregular, o que é vedado, por força das exigências do Poder Público Concedente, quanto à integração das qualidades de regularidade, continuidade e eficiência, em sua atividade operacional, *in litteris*: CAT- Mini HEX- 303.5E2-121210010- MINI-E; FERRAMENTA ESPEC TIREFONADEIRA PARAF; FURADEIRA DORMENTE PT-8 GEISMAR; JACARÉS, AGULHAS, TALA FERROVIÁRIA E DORMENTES; MÁQUINA RENOVADORA VIA FÉRREA; PARTES E PEÇAS C18, C27 E C32 ACERT CATERPILLAR; REBARBADORA MODULAR ESN-2M GEISMAR.

Esse vínculo indireto dos bens, objeto da acusação fiscal no AI, com o núcleo da prestação de serviço de transporte ferroviário da recorrente, sujeito ao recolhimento do ICMS, decorre da própria normatização do órgão público regulamentar da atividade ferroviária, isto é, a ANTT, e do próprio regime de direito público imposto pela previsão de cláusula exorbitante no contrato de concessão administrativa do serviço público de transporte ferroviário.

Essas qualidades de regularidade e continuidade gravitariam em torno da atividade operacional, não fossem as amarras das normas cogentes regulatórias e das cláusulas de potestade pública do contrato de concessão administrativa da recorrente.

Conquanto a Fiscalização pugne pela tese jurídica de que os bens creditados pela autuada em seu ativo imobilizado estejam sujeitas ao ISS, pois se vinculam a atividades de construção civil, *data venia* aos entendimentos em contrário, tenho por mim que não lhe assiste razão.

A prestação de serviço de construção civil remonta à *locatio operis* do direito romano e se centra na contratação de uma obra pré-definida pelo tomador dos serviços e que é realizada pelo empreiteiro ou subempreiteiro. Nela ainda o empreiteiro assume os riscos do negócio se fornecer os materiais necessários à execução da obra, enquanto o dono da obra responderá pelos riscos, se o empreiteiro apenas fornecer a mão-de-obra necessária ao serviço. No caso da empreitada global, os materiais

fornecidos pelo empreiteiro seriam tributados pelo ICMS, desde que não sejam produzidos dentro do canteiro de obras.

Com fulcro no item 7.02 e 7.05 da lista de serviços do Anexo da LC n. 116/03, fica claro que não se cuida de prestação de serviço de construção civil sujeita ao ISS, porquanto, para que se estivesse no campo de incidência do ente tributante municipal, seria imprescindível a presença do empreiteiro/subempreiteiro e do tomador de serviços, porém, no caso em apreço, o empreiteiro e o tomador dos serviços são a mesma pessoa, isto é, a atuada.

Noutro ponto, como o fato gerador do ICMS é a prestação de serviço de transporte ferroviário e, não, a circulação de mercadorias, a lógica por detrás do creditamento dos bens do ativo imobilizado é outra, não se associando, pois, ao estabelecimento da Atuada, porém ao próprio serviço, ou seja, ao fornecimento de uma utilidade imaterial a outrem, de forma direta ou indireta, em interpretação combinada que se dá ao § 5º do art. 70 da LC n. 87/96 e ao inciso II, “c”, e III do art.1º da IN DLT/SRE n. 01/98.

Neste diapasão, a alínea “c” do inciso II, do art.1º da IN DLT/SRE n. 01/98 prevê como alheio à atividade do estabelecimento, os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que “não sejam empregados na consecução da atividade econômica de prestação de serviços”, ao passo que o inciso III do mesmo dispositivo regulamentar prevê como bens alheios, “as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação **do estabelecimento**”, que, na hipótese de prestação de serviços de ICMS, deve ser interpretado como os prédios administrativos e as instalações de apoio operacional, tais como, v.g., as de carregamento e descarregamento das mercadorias transportadas pela via férrea.

Os trilhos ferroviários sobre os quais passam a locomotiva e os vagões acoplados a ela estão diretamente relacionados ao âmago da prestação de serviço ferroviário, isto é, à comodidade ou utilidade imaterial fruível pelo beneficiário desse serviço. Portanto, os bens adquiridos pela Impugnante que se destinem à construção ou à extensão da sua linha férrea estão diretamente associados à prestação de serviço de transporte, entretanto aqueles bens destinados à manutenção da sua linha férrea estão indiretamente vinculados à essa prestação de serviço de transporte.

Diante do conjunto probatório da descrição dos bens desclassificados, como alheios à atividade do estabelecimento, torna-se hialino o equívoco classificatório dado pelo Fisco para alguns bens, quando o próprio § 3º do art. 70, XIII, do RICMS/02 considera bens alheios apenas aqueles que não sejam utilizados direta **ou indiretamente** na prestação de serviço de transporte ferroviário, interestadual ou intermunicipal.

Ao revés do que propugna a Fiscalização, a via férrea não é bem de propriedade da União Federal, contudo da Vale S.A., pois não se encontra no rol exaustivo do art. 20 da CF/88, bem como o art.21, XII, “d”, da CF/88 apenas reza que compete à União explorar diretamente ou por autorização, permissão ou concessão o serviço de transporte ferroviário interestadual. Não existe previsão constitucional ou legal da propriedade necessária da via férrea nas mãos da União, exceto a previsão do §

1º do art. 35 da Lei 8.987/95, que determina a reversão ou a encampação dos bens necessários à continuidade do serviço público essencial, quando haja a extinção da concessão administrativa.

No caso da encampação, existe a necessidade de prévia indenização à concessionária de serviço público pelos bens encampados, e, logo, se percebe que é perfeitamente possível a propriedade da via férrea em poder da concessionária. Ainda que existisse a propriedade da via férrea em poder da União, a reversão dos bens transferidos à concessionária, oriundas da extinção da concessão administrativa, depende da indenização dos investimentos realizados pela concessionária nos bens revertidos, durante a concessão (art. 36 da Lei n. 8.987/95), o que se coaduna à aquisição de créditos financeiros do ativo imobilizado atrelados aos aludidos investimentos da pretensa linha férrea da União. Há de se ressaltar que existe previsão no contrato de concessão administrativa desses investimentos na linha férrea, dentre as obrigações da concessionária, na cláusula 9ª, item 9.1, incisos X e XIV, conforme indica o CD de fl.111 do Anexo 4 do AI.

A aquisição originária ou derivada da linha férrea pela Impugnante lhe permitiria a apropriação de créditos financeiros de ICMS, derivados da incorporação de bens necessários à atividade econômica do serviço de transporte ferroviário, na conta contábil do ativo imobilizado, todavia, os bens adquiridos para se promover a manutenção da linha férrea estão apenas associados indiretamente ao serviço de transporte ferroviário, logo, todos os bens que desempenharem atividade paralela ou de apoio à manutenção da via férrea, ainda que relevantes, deverão ser desclassificadas como alheias à atividade do estabelecimento. A utilização indireta dos bens classificados no ativo imobilizado, em segundo plano, extrapola o alcance da norma exceptiva do § 3º do art. 70 da Lei Kandir.

Quanto aos **caminhões** destinados à prevenção e ao combate de incêndio no trabalho de esmerilhamento do trilho ferroviário e ao abastecimento de combustível dos equipamentos ferroviários ao longo da via férrea, cuida-se de utilização indireta desses bens, em segundo plano, tal qual já foi aqui explanado e, de conseguinte, não gera direito ao crédito financeiro de ICMS.

No que tange ao bem **CAT- HEX- ESCAVADEIRA H**, como é utilizado nos serviços de terraplanagem, ou seja, atua sobre o nivelamento do terreno que recebe os trilhos ferroviários também se identificam como serviços de apoio à manutenção da linha férrea, que é indireta à prestação de serviço de transporte ferroviário. Desta feita, não gera direito ao crédito financeiro de ICMS.

No que tange aos bens **ELEMENTOS DE VIAS FÉRREAS E OUTROS**, com a descrição genérica de “itens variados de manutenção da via férrea”, à falta de contraprova de especificação do seu emprego na atividade de manutenção da linha férrea, com o escopo de demonstrar a observância do inciso II do § 5º do art. 66 do RICMS/MG, deve ser desclassificado como bem alheio à atividade do estabelecimento e rechaçado o seu direito ao crédito financeiro de ICMS.

No que concerne ao bem **VEÍCULO FERROVIÁRIO AUTOPROPULSADO PARA LIMPEZA MECANIZADA DE LASTRO**

FERROVIÁRIO, segundo o documento da ANTT (Capítulo II – Parâmetros de Desempenho da Superestrutura da Ferrovia), os itens 144 e 145 indicam que os serviços de reperfilamento e esmerilhamento dos trilhos ferroviários não são essenciais ao serviço de transporte, assim como o serviço de limpeza dos trilhos é serviço de apoio à atividade de manutenção. Desta feita, não gera direito ao crédito financeiro de ICMS.

Por sua vez, consoante o art. 20 da LC n. 87/96 e o art.1º, II, “c”, III, da IN DLT/SRE n. 01/98, os demais bens permitem a apropriação de crédito financeiro pela Impugnante, para os casos de entrada de bens do ativo imobilizado em seu estabelecimento, consoante à técnica fiscal da não-cumulatividade do ICMS.

Sem o equipamento “**CAT- Mini HEX- 303.5E2-121210010- MINI-E**” no ativo imobilizado da recorrente, não é possível que haja a atividade operacional de transporte regular e contínuo, pois sua função é a utilização na troca de dormentes na manutenção da ferrovia. Esse equipamento atua diretamente na manutenção da linha férrea, que se insere em utilização indireta do bem na atividade econômica do serviço de transporte. Da mesma forma, é impossível a operação contínua e segura em vias férreas, sem a utilização dos seguintes bens: “**JACARÉS, AGULHAS, TALA FERROVIÁRIA E DORMENTES**”, pois, são peças inerentes à estrutura da linha férrea.

No que tange aos seguintes bens: “**FERRAMENTA ESPEC TIREFONADEIRA PARAF; FURADEIRA DORMENTE PT-8 GEISMAR; REBARBADORA MODULAR ESN-2M GEISMAR**”, eles são utilizados na montagem e manutenção dos trilhos ferroviários, e, logo, geram direito ao crédito financeiro de ICMS.

Tanto isso é verdade que a “Especificação Técnica de Serviço – ETS n. 006: Furação de Trilhos” do DNIT (Departamento Nacional de Infraestrutura de Transportes) - CD de fl.111 do Anexo 4 do Auto de Infração – estabelece que “*é fundamental para a segurança do tráfego a qualidade do serviço de furação do trilho*”, inclusive trazendo parâmetros técnicos para as dimensões e a distância entre os furos, além de seus limites de tolerância. Dentre as máquinas e ferramentas citadas especificamente constam a “Furadeira” e as “Brocas para Trilho”, entre outras que se façam necessárias.

Quanto às “**PARTES E PEÇAS C18, C27 E C32 ACERT CATERPILLAR**”, cuidam-se de partes e peças de motor diesel utilizado em equipamento ferroviário socadora de linha, para realização de serviço de correção de geometria na ferrovia e, logo, se associam à manutenção da linha, que se insere em utilização indireta do bem na atividade econômica do serviço de transporte.

Além disso, o documento da ANTT (Capítulo II – Parâmetros de Desempenho da Superestrutura da Ferrovia), o item 136 indica expressamente como elemento de superestrutura da Ferrovia no escopo do parâmetro técnico de desempenho, a “Geometria da Linha Férrea”, inclusive com os padrões técnicos de nivelamento transversal, alinhamento e curvatura da linha férrea no item 149. Já no item 150, a ANTT determina que “*a Concessionária deve realizar inspeção da*

geometria da Linha Férrea periodicamente, utilizando carro controle ou tecnologia superior". Neste sentido, malgrado os bens relacionados à atividade de inspeção da geometria da linha férrea não gerem créditos financeiros de ICMS, os bens que atuem diretamente na correção da geometria da linha férrea, como atividades de manutenção, geram créditos financeiros de ICMS.

Por fim, a “**MÁQUINA RENOVADORA VIA FÉRREA**” é responsável pela troca dos dormentes e trilhos defeituosos e pela sua substituição e fixação automatizada e contínua ao longo da via férrea, consistindo, pois, em utilização na manutenção da via férrea. Desta feita, gera direito ao crédito financeiro de ICMS.

Quanto à alegação da Impugnante de **exclusão da MR pela falta de previsão da hipótese de estorno dos créditos financeiros de ICMS**, não a entendo correta, vez que o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pela alteração promovida em 2015, que extinguiu o procedimento fiscal da recomposição da conta gráfica, previu a exigência integral no AI do valor referente ao estorno integral dos créditos ilegítimos ou indevidos de ICMS.

Isto posto, em prejudicial de mérito, reconheço a decadência parcial do crédito tributário atinente às exigências fiscais de ICMS e MR referentes ao período anterior ao dia 23/05/14, e, no mérito, julgo parcialmente procedente o lançamento fiscal, apenas para excluir as exigências relativas aos seguintes bens: CAT- Mini HEX-303.5E2-121210010- MINI-E; FERRAMENTA ESPEC TIREFONADEIRA PARAF; FURADEIRA DORMENTE PT-8 GEISMAR; JACARÉS, AGULHAS, TALA FERROVIÁRIA E DORMENTES; MÁQUINA RENOVADORA VIA FÉRREA; PARTES E PEÇAS C18, C27 E C32 ACERT CATERPILLAR; REBARBADORA MODULAR ESN-2M GEISMAR.

Sala das Sessões, 19 de fevereiro de 2020.

Erick de Paula Carmo
Conselheiro