

Acórdão: 23.636/20/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001448291-24
Impugnação: 40.010149912-92
Impugnante: Unical-União Produtora de Cal Ltda.
IE: 001019597.00-39
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

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

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, incisos III do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências 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.

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. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no livro CIAP, no período de 01/01/15 a 31/07/19, relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento.

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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 108/129 verso.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 271/345, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 353/430, opina pela procedência do lançamento.

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

DECISÃO

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

1. Do Mérito:

1.1. Da Arguição de Decadência Parcial do Crédito Tributário:

A Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 16/01/15, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente 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 2015, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/16, findando-se somente em 31/12/20.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 08/01/20 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 16/01/20 (fls. 105), 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto.

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.

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

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

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

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

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Adicionalmente, a Impugnante argui que o prazo decadencial se extingue quando decorridos 05 (cinco) anos, contados da data de emissão do respectivo documento fiscal, e não a partir do mês em que ocorre a apropriação de cada parcela (1/48 avos) relativa a bens do imobilizado.

Contudo, como visto anteriormente, ao contrário da alegação da Impugnante, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco ocorreu dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN.

Com efeito, conforme determina a norma legal prevista no art. 20, § 5º, inciso I da LC nº 87/96 (equivalente à expressa no art. 66, § 3º, inciso I do RICMS/02), os créditos relativos a bens do ativo imobilizado, escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), devem ser apropriados em 48 (quarenta e oito) parcelas sucessivas, à razão de 1/48 avos por mês.

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.

[...]

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento. (Grifou-se)

Por outro lado, por questão óbvia, **o Fisco somente pode glosar créditos quando estes são apropriados**, uma vez que, inexistindo o aproveitamento do crédito, inexistente, também, qualquer possibilidade de estorno.

Assim, o prazo decadencial para que a glosa possa ser efetivada, relativa a créditos de bens do imobilizado, deve ser contado tomando como parâmetro o período em que ocorreu a apropriação de cada uma das 48 (quarenta e oito) parcelas, mediante lançamento na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), de cada mês.

Pois bem, conforme demonstrado na planilha elaborada pelo Fisco, independentemente da data de emissão dos documentos fiscais, a glosa dos créditos se restringiu às parcelas apropriadas a partir de janeiro de 2015, em relação às quais já foi demonstrada a inocorrência da decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Esse entendimento é corroborado pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.976/16/2ª, dentre outros deste E. Conselho no mesmo sentido, relativa a processo em que constava como Sujeito Passivo a própria Impugnante, no qual essa mesma questão foi abordada da seguinte forma:

ACÓRDÃO Nº 20.976/16/2ª

PTA/AI: 01.000300491-71

IMPUGNAÇÃO: 40.010138652-42

IMPUGNANTE: UNICAL - UNIÃO PRODUTORA DE CAL LTDA.

IE: 001019597.00-39

“... CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA, NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2010 A NOVEMBRO DE 2014, APROVEITOU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM LANÇADOS NO CIAP (ANEXOS 2 E 4) OU LANÇADOS DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (ANEXOS 2, 3A E 3C) - ITEM 1 “A” E “B” DO AI.

EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA

DE MODO PREAMBULAR, REQUER A DEFESA A APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 150, §4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN, DE MODO A VER CONFIGURADA A DECADÊNCIA, OBSTANDO O LANÇAMENTO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO COM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS DE ICMS REGISTRADOS NO LRE NO PERÍODO DE 26/02/08 A 29/07/10, UMA VEZ QUE A INTIMAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO - AI DEU-SE NO DIA 30/07/15.

ADUZ, AINDA, A IMPUGNANTE, CASO AFASTADA A APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO § 4º DO ART. 150 DO CTN, QUE O TERMO FINAL

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARA A REVISÃO FISCAL DOS LANÇAMENTOS CORRESPONDENTES ÀS ENTRADAS ESCRITURADAS ENTRE 02/08/08 A 31/12/08 DAR-SE-IA EM 31/12/14, EM OBEDIÊNCIA A NORMA CONTIDA NO ART. 173, INCISO I DO CTN.

SUSTENTA A IMPUGNANTE QUE A ALEGAÇÃO FISCAL DE QUE O TERMO DE INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL PODERIA SE DAR NO MOMENTO DA APROPRIAÇÃO DA PARCELA DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO IMOBILIZADO NO LIVRO DE REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS NÃO PROCEDE, POIS POR FORÇA NORMATIVA (ARTS. 167 E 168 DO RICMS/02) OS LANÇAMENTOS INTEGRAIS DOS CRÉDITOS DE ICMS DOS ATIVOS IMOBILIZADOS FORAM REALIZADOS POR OCASIÃO DAS ENTRADAS DOS MESMOS NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE.

E QUE A LC Nº 87/96, NO SEU ART. 23, DETERMINA QUE O LIMITE TEMPORAL DE 05 (CINCO) ANOS PARA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO DO IMPOSTO CONTA-SE A PARTIR DA EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL (ENTRADA DO ATIVO PERMANENTE NO ESTABELECIMENTO), SENDO QUE, POR OCASIÃO DE CADA UMA DAQUELAS OPERAÇÕES, CONSTOU NA COLUNA OBSERVAÇÕES DO LRE TRATAR-SE DE “ATIVO IMOBILIZADO- ICMS A SER APROPRIADO”, CUJO CONTROLE FOI REALIZADO NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE (CIAP)...”. ACRESCE QUE TAL PROCEDIMENTO FOI EFETUADO EM OBSERVÂNCIA AO QUE DISPÕE O ART. 204 DO RICMS/02.

SEM RAZÃO À DEFESA, POIS, NO CASO EM EXAME, NÃO SE VERIFICA A OCORRÊNCIA DA DECADÊNCIA DE O FISCO LANÇAR PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORA EXIGIDO, CONFORME SE VERÁ.

CONSTA DOS AUTOS QUE OS REFERIDOS CRÉDITOS DO IMPOSTO ESTORNADOS REFEREM-SE ÀS PARCELAS DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) APROPRIADAS NO PERÍODO FISCALIZADO (01/08/10 A 30/11/14), CONFORME CONSTA NO ANEXO 4 – FLS. 87/88, MAS DIZEM RESPEITO ÀS AQUISIÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO DE 26/02/08 A 19/09/13 (VIDE ANEXO 8B E 8C - FLS. 103/104).

PRIMEIRAMENTE, DESTACA-SE QUE NÃO PROCEDE A TESE DEFENSÓRIA DE APLICAÇÃO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL CONFORME O DISPOSTO NO ART. 150, §4º DO CTN.

RESSALTA-SE QUE ESTE CONSELHO TEM DECIDIDO, REITERADAMENTE, EM SITUAÇÕES SEMELHANTES, QUE A DECADÊNCIA É REGIDA PELA NORMA POSTA NO ART. 173, INCISO I DO CTN, O QUAL DETERMINA QUE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS CONTA-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. CITA-SE, A TÍTULO DE EXEMPLO, OS ACÓRDÃOS DE NºS 20.290/13/2ª E 21.275/14/3ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (STJ) TAMBÉM VEM DECIDINDO NO SENTIDO DE SE APLICAR, PARA O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS, O PRAZO DECADENCIAL PREVISTO NO ART. 173, INCISO I DO CTN. VEJA-SE:

[...]

ASSIM, CABE DESTACAR QUE A DECADÊNCIA INCIDE SOBRE O DIREITO DE A FAZENDA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO APÓS CINCO ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS TERMOS DO INCISO I, ART. 173 DO CTN.

VALE DESTACAR QUE O ICMS RELACIONADO A BENS/MATERIAIS QUE FORAM DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E/OU ESCRITURADOS DE TAL FORMA NÃO OCORRE DE FORMA INTEGRAL E IMEDIATA, MAS SIM, PARCELADAMENTE, À RAZÃO DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) AO MÊS, DEVENDO A PRIMEIRA FRAÇÃO SER APROPRIADA NO MÊS EM QUE OCORRER A ENTRADA DO BEM NO ESTABELECIMENTO.

TODAVIA, RELATIVAMENTE AOS BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO OU ESCRITURADOS DESSA FORMA, O CRÉDITO DO IMPOSTO SOMENTE PODERÁ SER APROPRIADO QUANDO ELES FOREM UTILIZADOS NAS ATIVIDADES OPERACIONAIS DO CONTRIBUINTE, CONFORME DISPÕE O INCISO II, § 5º, ART. 66 DO RICMS/02, E A INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.

CONFORME SE DEPREENDE DOS AUTOS OS MATERIAIS/BENS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO EM EXAME (**IRREGULARIDADE 01 "A" DO AUTO DE INFRAÇÃO – AI**) FORAM ADQUIRIDOS A PARTIR DO EXERCÍCIO DE 2008 E FORAM APLICADOS NA MONTAGEM DE PROJETOS QUE INICIARAM A ATIVIDADE NO DECORRER DESTE EXERCÍCIO.

DESSA FORMA, NOS TERMOS DO DISPOSTO NO JÁ MENCIONADO ART. 173, INCISO I DO CTN, A DECADÊNCIA OPERA SOBRE O DIREITO DE A FAZENDA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO APÓS CINCO ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NO CASO, A PARTIR DA APROPRIAÇÃO DE CADA PARCELA DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO APROPRIADAS.

NO CASO EM EXAME, VERIFICA-SE QUE HÁ UMA TRANSFERÊNCIA DO MARCO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL PARA O MÊS QUE EM OCORREU A APROPRIAÇÃO DA PARCELA DOS CRÉDITOS DO BEM LANÇADO COMO IMOBILIZADO, OU SEJA, O PRAZO DE 05 (CINCO) ANOS DEVE SER CONTADO A PARTIR DO MÊS EM QUE OCORREU A REFERIDA APROPRIAÇÃO E, NÃO, COMO QUER A IMPUGNANTE, NA DATA DE AQUISIÇÃO DOS MATERIAIS.

EM SÍNTESE, NO CASO DOS AUTOS CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO ESTORNADOS FORAM LANÇADOS NO RAICMS A

PARTIR DO EXERCÍCIO DE 2010, O MARCO INICIAL DA DECADÊNCIA, QUE SE ENCERRA EM 31/12/15, É O DIA 01/01/11, PODENDO A FISCALIZAÇÃO RETOMAR A ANÁLISE DE TODO O CRÉDITO ESCRITURADO NO LRE NO PERÍODO ANTERIOR, VERIFICANDO A REGULARIDADE DA FRAÇÃO DO CRÉDITO DO ATIVO APROPRIADO (RAICMS) E ESTORNÁ-LO RETROATIVAMENTE ÀQUELA DATA, SE INCORRETO FOR O APROVEITAMENTO.

LOGO, O QUE FEZ A FISCALIZAÇÃO NO LANÇAMENTO ORA COMBATIDO FOI SIMPLEMENTE EXERCER O SEU DEVER DE VERIFICAR A APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA E, UMA VEZ DETECTADA A APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS PROVIDENCIAR O ESTORNO DO ICMS SOBRE AS PARCELAS APROPRIADAS EM PERÍODOS AINDA NÃO ATINGIDOS PELA DECADÊNCIA.

PORTANTO, NÃO DEPENDE, PARA EFEITO DA DECADÊNCIA, QUANDO OCORREU A ESCRITURAÇÃO NO LRE, COMO DEFENDE A IMPUGNANTE, MAS AS PARCELAS EFETIVAMENTE LANÇADAS NO RAICMS (QUE PODEM TER MAIS DE CINCO ANOS DESDE A ESCRITURAÇÃO NO LRE, COMO POR EXEMPLO, COMO ERA PREVISTO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM RELAÇÃO À FASE PRÉ-OPERACIONAL ...)” (Grifou-se.)

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 16/01/15.

1.2. Da Irregularidade Apurada:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no livro CIAP, no período de 01/01/15 a 31/07/19, relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento.

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.

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados estão relacionados na planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fls. 104 especialmente na aba intitulada “Anexo 2 – Itens – Ordem Alfabética- 2015-2019”.

Nessa planilha, constam as seguintes informações relativas a cada produto, prestadas pelo próprio contribuinte: “Descrição”, “Aplicação Específica e Detalhada”, “Local de Aplicação – Setor do Estabelecimento”, se o produto entra ou não em contato com o produto em elaboração e, em caso positivo, qual é a sua atuação direta exercida sobre o produto que se industrializa.

Tratando-se de partes e peças de máquinas e equipamentos, consta a informação quanto à “Função do Produto no Equipamento/Máquina”, a “Descrição Completa do Equipamento/Máquina” e a “Função do Equipamento/Máquina na Atividade de Empresa”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Especificamente na coluna denominada “Ocorrências”, o Fisco enumerou 17 (dezessete) motivações para a glosa dos créditos por ele promovida (aba “Anexo 8 - Ocorrências” – DVD – fls. 104), devendo-se destacar que essas motivações podem se referir a dois ou mais itens da legenda:

LEGENDA - OCORRÊNCIAS

1	material de manutenção, conforme declarado pela empresa em resposta à intimação.
2	itens cujos créditos apropriados no CIAP, no período de jan/2010 a nov/2014, foram glosados e autuados nos AI 01.000300491-71 e 01.000326477-68. O trabalho que resultou na lavratura destes AI's, foi objeto de perícia determinada pelo CC/MG e aprovado, na íntegra, por citada perícia.
3	tijolo refratário - aproveitamento do crédito vedado pela IN SUTRI 001/2017.
4	materiais de manutenção, tais como: lâmpadas, reatores, oxigênio, acetileno, ferramentaria, disco de corte, pedra para maçarico, eletrodo, fita isolante, teflon, solvente, lubrificantes e; EPI (lentes para máscara, luva de segurança, macacão, máscara descartável, capacete, capuz, botina, protetor auricular, óculos de segurança, etc.).
5	material de construção civil, conforme registrado no CIAP
6	materiais de oficina, conforme registrado no CIAP
7	silos e componentes, conforme registro no CIAP e tipo de produto
8	correias transportadoras e outros componentes de transportadores
9	reforma do forno, conforme registrado no CIAP, sem que haja comprovação de que houve aumento da capacidade produtiva e da vida útil de citado bem.

LEGENDA - OCORRÊNCIAS - CONTINUAÇÃO

10	materiais que não entram em contato com o produto, conforme declarado pela empresa em resposta à intimação
11	tubulações, conforme registrado no CIAP
12	material elétrico
13	material de filtragem
14	material para área administrativa, conforme registrado no CIAP
15	montagem de estruturas
16	redutores
17	a empresa não respondeu à intimação

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente, que “os bens em uso na planta industrial são tangíveis e voltados exclusivamente à produção de cal, portanto bens do ativo imobilizado”, acrescentando que, “o regular funcionamento da planta industrial requer periodicamente manutenções preventivas e corretivas nesses bens que a compõem”.

Salienta que, “quando em maior proporção a manutenção, há parada do **forno de calcinação rotativo** para sua reforma, como já ocorreu em anos anteriores e com parada prevista para 2020, conforme ‘Relatório Técnico’ que acompanha esta impugnação, que detalha diversas substituições de partes e peças identificadas como necessárias”, tais como: troca de refratários, vigas e paredes do pré aquecedor, paredes da caixa de fumaça, bica da caixa de fumaça, cone de entrada do forno, resfriador, maçarico e outros.

Por conseguinte, segundo a Impugnante, “*todos os investimentos em manutenções e reformas de bens que compõem a planta industrial são registrados contabilmente na conta 1.2.4.01.02 ‘Instalações Industriais’, observado o Pronunciamento Técnico CPC 27, que passou a vigorar depois da revogação da NBC*

T 19.1 do Conselho Federal de Contabilidade, nas subcontas detalhadas no 'Relatório Descritivo de Bens do Ativo Imobilizado', que segue anexo”.

Aduz, nesses termos, que são legítimos os créditos por ela apropriados, uma vez que amparados nos arts. 19, 20 e 32, II da Lei Complementar nº 87/96 c/c art. 155, § 2º, incisos I e II, e XII da Constituição Federal.

Destaca, nesse sentido, que, “*considerando a soberania da Constituição Federal, disposta no seu art. 1º, a cobrança do ICMS pelo Estado de Minas Gerais deve estar alinhada com a Lei Complementar nº 87/1996, que nos arts. 19 e 20 e 32, II, assegura textualmente o direito de apropriação dos créditos de ICMS advindos de aquisições destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, nele entradas a partir da data de sua entrada em vigor em cumprimento da mens legis, que foi abolir a distinção entre crédito físico e crédito financeiro, conforme o Projeto de Lei Complementar nº 95, de 1996*”, *verbis*:

O projeto abole a distinção, em primeiro lugar porque o não creditamento do imposto referente a bens do ativo permanente produz efeitos cumulativos que não se compadecem com imposto deste tipo, nem como o texto constitucional e, em segundo lugar, porque torna o imposto mais compatível com sua função econômica.

Argumenta que, “*desde então, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 87/1996, é legítimo o direito de crédito quando a mercadoria for adquirida para a atividade fim do contribuinte, que compreende os casos de compra para ativo imobilizado*”.

Reafirma que os créditos por ela apropriados “*são advindos das aquisições de mercadorias para integração em bens do ativo permanente necessários para a consecução de sua atividade de produção de cal, que são classificados como bens do ativo imobilizado, nos termos definidos pelos artigos 178 e 179, IV da Lei nº 6.404/1976*”, isto é, o ativo permanente compreende todos aqueles bens e mercadorias destinadas à manutenção do desenvolvimento das atividades da empresa.

Enfatiza que “*a Contribuinte – na condição de pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real – está obrigada pela Legislação Comercial e do Imposto de Renda a manter REGISTROS CONTÁBEIS, correspondentes às escriturações dos Livros Comerciais e Fiscais, na forma do art. 251, ‘caput’, do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999), em vigor na época, e art. 1.179 do Código Civil*”.

Acrescenta que “*a pessoa jurídica tributada com base no lucro real também deverá manter segundo as normas contábeis recomendadas, o Livro Razão utilizado para resumir e totalizar, por conta e subconta, os lançamentos efetuados no Diário, obedecendo à ordem cronológica das operações*”, nos termos da legislação específica aplicável.

Informa que “*as contas ou subcontas do Livro Razão recebem os nomes que melhor representem os elementos agrupados de características semelhantes da movimentação analítica das contas escrituradas no Livro Diário e constante do Balanço Patrimonial*”.

Esclarece, nesse sentido, que “todas mercadorias relacionadas no Auto de Infração foram registradas contabilmente no grupo de contas do ativo imobilizado, observada a legislação aplicável à espécie, sendo possível afirmar que todas estão ligadas à atividade operacional/fim da planta industrial, como exige o Pronunciamento Técnico CPC 27, conforme cópias dos lançamentos realizados no Livro Razão Analítico, que seguem anexas”.

Complementa que “as mercadorias adquiridas pela Contribuinte para integração aos bens do ativo imobilizado são bens de operação (terrenos, obras civis e complementares, instalações, máquinas, equipamentos, móveis, softwares, entre outros)”, esclarecendo que “na hipótese de aquisição de mercadorias para integração aos bens do ativo imobilizado que há a cobrança do ICMS na etapa anterior, o valor do imposto destacado no documento fiscal é recuperável sob a forma de crédito para compensação desde a vigência do art. 32, II, da Lei Complementar nº 87/1996”.

A seu ver, “não pode o Estado de Minas Gerais por meio de atos normativos locais mitigar o alcance dos arts. 19, 20 e 32, II da Lei Complementar nº 87/1996” e afirma que “a Constituição Federal não atribuiu competência aos Estados e o Distrito Federal para legislar em matéria de ICMS, haja vista o disposto no art. 155, § 2º, incisos I e II, e XII, da Constituição Federal”.

Acrescenta que “a competência concorrente dos Estados e o Distrito Federal para legislar sobre o ICMS limita-se as normas instituidoras para sua cobrança e fiscalização, NADA MAIS!”.

Aduz que, de acordo com o art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN), “que dispõe sobre normas gerais de direito tributário, é defeso a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos conceitos e forma de direito privado, para cobrança de tributo”.

Enfatiza que, “com isso, o Estado de Minas Gerais não tem competência concorrente outorgada pela Constituição Federal para dispor sobre a compensação e os créditos de ICMS, matéria reservada à Lei Complementar, muito menos, para alterar a definição de ativo imobilizado disposta na lei especial com o propósito de cercear o aproveitamento de créditos de ICMS desta natureza”.

Reitera que “as mercadorias em análise foram contabilizadas inegavelmente como ATIVO IMOBILIZADO, observados critérios contábeis, conseqüentemente, geraram créditos de ICMS que foram apropriados pela Contribuinte sob a rubrica de Ativo Permanente escriturados no livro CIAP, com manutenção garantida a partir da Lei Complementar nº 87/1996, alterada pela Lei Complementar nº 102/2000, que passou a disciplinar a apropriação de créditos de ICMS dessa natureza”, nas condições estabelecidas na referida lei.

Finaliza afirmando que “qualquer entendimento em contrário para definir a competência do Estado de Minas Gerais de legislar sobre o aproveitamento de crédito de ICMS, para estabelecer critério próprio de definição de ativo imobilizado com a intenção de mitigar o direito de créditos de ICMS das mercadorias registradas em conta do ativo permanente, fere diretamente o princípio da segurança jurídica, considerando as disposições contidas nos arts. 19, 20 e 32, II, da Lei Complementar nº

87/1996 c/c 155, § 2º, inciso I e II, e XII da Constituição Federal; art. 110 do Cód. Tributário Nacional”.

Noutro enfoque, a Impugnante afirma que, “ainda que fosse possível a ingerência do Estado de Minas Gerais quanto ao direito de aproveitamento de crédito de ICMS de ativo imobilizado, o Auto de Infração não foi precedido de adequada investigação fiscal”.

Relata, nesse sentido, que “o Auto de Infração capitula a apropriação indevida de créditos de ICMS no Livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Imobilizado (CIAP), que supostamente não exerceriam função essencial e indispensável no processo produtivo de produção de cal, com atuações em linhas marginais ou em atividades de apoio e suporte à atividade produtiva, ou, simplesmente, são elementos de reposição de partes e peças do ativo permanente, conforme quadro sintético do Anexo 8 do Auto de Infração”.

No entanto, a seu ver, “todos os bens adquiridos pela Contribuinte integrantes do seu ativo permanente são para consecução de sua atividade, produção de cal”, oportunidade em que transcreve um breve resumo de seu processo produtivo, *in verbis*:

Síntese do Processo Produtivo da Impugnante

1) Da queima de coque:

O processo de transformação do mineral (calcário) em cal virgem acontece segundo uma reação química endotérmica, ou seja, necessita de fornecimento de energia térmica (calor) para se realizar.

No caso da UNICAL, este calor é proveniente da queima de um combustível sólido chamado de coque verde de petróleo, que atende as necessidades do processo (elevado poder calorífico inferior e baixo teor de enxofre).

Para que a combustão aconteça com elevado rendimento é necessária uma preparação prévia deste material antes de injetá-lo no forno. O combustível é recebido úmido e na forma de aglomerados grosseiros, de até 30 mm de tamanho. A sua preparação para o uso consiste em secá-lo e fazer uma moagem fina para que se tenha uma elevada superfície específica, o que propiciará uma combustão completa no interior do forno, quando estas partículas superfina (< 0,074 mm) entrarem em contato com o ar de combustão.

As operações de secagem e moagem acontecem em uma mesma instalação chamada de moagem de coque. A secagem se faz com o aproveitamento de gases residuais quentes provenientes do forno. A temperatura destes gases nunca é inferior a 250°C. O transporte do material moído na instalação de moagem é feito por meio de uma corrente gasosa, até que o

material fino seja coletado em um filtro de mangas e o gás desempoeirado seja lançado na chaminé desta instalação.

Por meio de uma rosca transportadora e de um elevador de canecas, o coque moído é descarregado em um silo metálico do tipo cilindro-cônico de +/- 90 toneladas de capacidade. Este silo é revestido em sua parte cônica por uma folha de aço inox polido que evita agarramentos de material em seu interior e proporciona um fluxo contínuo de coque para o sistema de dosagem ali existente.

Originalmente, o dosador era de fabricante chinês, mas, não apresentava a precisão requerida pelo processo. Este equipamento foi substituído por um equipamento Schenck que satisfaz inteiramente a constância de dosagem do combustível, permitindo uma operação regular e mais eficiente.

Todos os equipamentos que compõem a instalação de moagem de coque são abrigados em um galpão coberto de estrutura metálica. No caso da instalação de dosagem o galpão é fechado lateralmente para evitar que o vento perturbe a precisão de dosagem.

O ar fornecido por um soprador tipo "roots" transporta em uma tubulação o coque dosado até o queimador instalado no cabeçote do forno. Saindo do queimador impulsionado pelo ar de transporte as partículas finas do coque entram em contato com o ar quente proveniente do resfriador e se queimam, liberando gases quentes com formação de chama que irão promover a decomposição do calcário transformando-o em cal virgem.

2) A Calcinação:

A reação de calcinação que é a transformação do carbonato de cálcio do calcário em cal virgem se realiza no conjunto preaquecedor- forno-resfriador que são equipamentos indissociáveis.

A queima do coque acontece na parte baixa do forno rotativo. Este é um cilindro de 60 metros de comprimento por 4 metros de diâmetro, inclinado de 2°, dotado de um sistema motor-redutor-pinhão e coroa que o faz girar apoiado em quatro roletes através de seus anéis, em velocidades convenientes de acordo com o nível de produção, chegando a dar 1,5 voltas por minuto.

Cada rolete tem suas pontas de eixo apoiadas em mancais de metal patente que é uma liga metálica que funde a baixa temperatura. Para evitar que haja danos

ao metal patente é previsto um sistema de dissipação do calor com água sobre pressão (+/- 2 kg/cm²), pois o mancal gera calor por atrito e pelo fato de receber irradiação do forno.

Por esta razão existe uma caixa d'água de 20 m³ no alto de uma torre e a água é distribuída por gravidade para os mancais citados e para outros pontos em que o sistema de arrefecimento se faz com sua utilização. Toda água usada vai ser recolhida em uma caixa d'água em um ponto mais baixo de onde é de novo bombeada para ser novamente utilizada neste processo. A água perdida por evaporação é repostada com água nova.

Como o forno é inclinado e gira continuamente, o material avança da parte alta (onde recebe o material em processamento proveniente do preaquecedor) para a descarga do forno no resfriador. O forno rotativo apesar de revestido de material isolante em sua parte interna é um péssimo trocador de calor. Por isso mesmo é necessária a instalação de um preaquecedor que é um equipamento fundamental para a preparação do calcário que entra no forno. Esta preparação consiste na passagem dos gases quentes vindos do forno por uma camada de calcário, descarbonatando-a parcialmente. Cerca de 40% da descarbonatação é realizada nesta etapa, o que permite que a instalação alcance a produção de cal projetada.

Ao ceder calor para que esta descarbonatação ocorra, os gases se resfriam passando de +/- 1100°C para cerca de 280° C e deixam a instalação de calcinação propriamente dita, aspirados por um exaustor acionado por um motor elétrico de 550 CV e seguem para o sistema de desempoeiramento do qual trataremos adiante.

o resfriador da cal, que também faz parte deste sistema, tem dupla função: a) Resfriar a cal para que esta possa ser beneficiada e acondicionada em big-bags de polietileno; b) aquecer o ar de combustão para que a temperatura da chama obtida na combustão do coque seja a mais alta possível, de modo a promover um fluxo de calor por irradiação mais intenso entre a chama e o material que está recebendo este calor.

Sem o resfriador teríamos duas consequências extremamente negativas: 1 - Cal muito quente (temperatura acima de 800°C) impossível de ser manipulada e acondicionada; 2 - Aumento substancial do consumo de combustível por tonelada de cal produzida; entretanto, o princípio de funcionamento do resfriador é extremamente simples: Um ventilador

com as características adequadas de pressão e vazão insufla o ar ambiente (+/- 30°C) na parte baixa do resfriador forçando-o a atravessar a camada de cal que preenche todo o seu volume. O resfriador nada mais é do que uma "caixa" metálica revestida de material refratário de dimensões convenientes para proporcionar um tempo de contato entre o ar e a cal suficiente para que a cal seja extraída a uma temperatura não superior a 80°C.

Externamente, na parte inferior do resfriador encontram-se instaladas quatro calhas vibratórias (com intensidade de vibração varável) que fazem a extração da cal "fria" e a descarrega em uma correia transportadora para que ela seja encaminhada para o sistema de armazenamento, do qual trataremos à frente.

O processo de resfriamento é contínuo, ou seja, o fomo girando descarrega continuamente cal no resfriador enquanto a cal já resfriada é retirada pelas calhas vibratórias. O objetivo operacional que maximiza tanto o resfriamento da cal quanto o aquecimento do ar de combustão é manter constante o nível da cal no resfriador, sendo este nível o mais alto possível.

3) Fornecimento de energia elétrica:

Todos os equipamentos que compõem a instalação de fabricação de cal são acionados por motores elétricos. O operador do forno, na sala de comando, dispõe de total controle à distância para ligar, desligar e regular a intensidade de funcionamento dos equipamentos a partir do computador existente em sua mesa de comando.

A energia elétrica é fornecida pela CEMIG na tensão de 13,8 KV e chega à subestação de entrada onde é feita a medição do consumo para efeito de faturamento. Neste ponto termina o controle da concessionária de energia e começa a responsabilidade da empresa sobre o sistema elétrico.

Por se tratar de uma sociedade, fez-se necessária a construção de uma subestação elétrica compartilhada, o que quer dizer que uma única rede fornece a energia para a Mineração Lapa Vermelha e para a UNICAL, sendo que cada uma dispõe de um sistema de medição independente.

Após passar pelo disjuntor (que protege a rede da CEMIG) a energia ainda na tensão de 13,8 KV segue em linha aérea independente até a subestação rebaixadora onde transformadores liberam a energia

na tensão de 380 V, sendo nesta tensão que os CCM (centro de controle de motores) são alimentados.

O CCM dos equipamentos do forno e o CCM dos equipamentos da instalação de beneficiamento da cal devem ficar o mais próximo possível do "centro de gravidade" dos motores. Os cabos elétricos convenientemente dimensionados saem dos CCM para alimentação dos motores que acionam as máquinas (ventiladores, compressores, roscas transportadoras, correias, elevadores, forno etc.).

4) Controle da emissão de poluentes:

Desde o cabeçote do forno, passando pelo forno e pelo preaquecedor, o sistema trabalha em depressão, ou seja, a aspiração dos gases promovida pelo exaustor do forno faz com que a pressão interna do sistema seja inferior à pressão atmosférica local. Nesta condição qualquer eventual comunicação do sistema com o ambiente proporciona uma entrada de ar no sistema.

Após o exaustor a pressão é positiva, o que significa que se houver um orifício em qualquer parte da instalação, parte do fluido que está sendo veiculado vai vazar. É lógico que neste caso, o pessoal da manutenção é imediatamente acionado para eliminar o vazamento indesejado.

O fluido que está sendo transportado é composto de uma mistura de gases resultantes da combustão do combustível (CO₂; H₂O (vapor), N₂); O₂ de entradas de ar falso; CO₂ da descarbonatação do calcário e partículas finas de calcário e cal que são arrastadas pela corrente gasosa.

Nestas condições este fluxo não pode ser descarregado na atmosfera já que a legislação limita em 50 mg/Nm³ a quantidade material particulado presente no efluente gasoso liberado no ambiente.

Para atender este requisito legal a instalação dispõe de um filtro eletrostático que tem a finalidade de captar as partículas de poeira presentes nos gases de exaustão do processo. Os gases limpos deixam a instalação por meio de uma chaminé.

O pó coletado pelas placas do eletrofiltro é transportado por meio de um "redler" e vai a um pequeno silo projetado de forma a permitir o carregamento de caminhões silo sob ele.

Sendo uma mistura de finos de calcário com finos de cal, este subproduto não pode ser considerado cal de boa qualidade, mas encontra aplicações em algumas

atividades econômicas tais como hidratação de cal e calagem de solo, por exemplo.

Este subproduto (pré-cal) representa cerca de 10% da cal virgem produzida.

5) Armazenamento, Beneficiamento e Carregamento da Cal:

Por razões técnicas de processo, o calcário de alimentação do forno apresenta uma faixa granulométrica de 25 a 60 mm. Isto significa que, com a degradação que ocorre durante o processo de transformação do calcário em cal, seja por crepitação seja por atrito, a cal que deixa o resfriador tem uma faixa granulométrica de 0 a 60 mm.

Entretanto, o mercado atendido pela UNICAL não consome cal nesta faixa granulométrica, de modo que ela precisa ser "beneficiada".

Ao sair do resfriador, a cal é transportada por correias e elevador de canecas até um grande silo de concreto com capacidade para armazenar 3000 toneladas de cal. Ao ser despejada neste silo, a queda da cal provoca uma fragmentação das pedras, sobretudo as maiores de forma tal que ao sair do silo pela parte inferior, poucas são as pedras de cal de dimensões superiores a 44 mm.

O beneficiamento da cal que citamos anteriormente consiste na verdade em uma classificação granulométrica que é feita por peneiramento em um aparelho denominado "revitran" que ao mesmo tempo em que classifica, transporta o material. A fração retida na tela de corte é descarregada e armazenada em silos de concreto com capacidade para 200 toneladas.

Existem cinco silos, sendo dois para armazenar a fração acima de 19 mm, um silo para armazenar a cal de 6,5 mm a 19 mm; outro silo para a fração 3 a 6,5mm e por último, um silo para o pó (0-3 mm).

São estas as frações granulométricas que são demandadas pelo mercado.

Como a cal virgem não pode ter contato com a água, pois se hidrata com muita facilidade, todos os silos são cobertos e a cobertura é fechada lateralmente para proteger o produto contra as intempéries.

Estes silos de carregamento são idênticos e cada um deles possui na parte metálica do fundo afunilado, duas saídas: uma delas dispõe de uma tromba retrátil acionada por meio de cabos de aço para fazer o carregamento de cal a granel; a outra saída possui um

dispositivo operado localmente e que permite o enchimento simultâneo de dois big-bags diretamente sobre a carroceria dos caminhões. Nestes carregamentos, os caminhões se deslocam para que a carga possa ser acomodada em todo o comprimento da carroceria.”

Prosseguindo, a Impugnante afirma que, “à vista disso, não há dúvida de que as mercadorias adquiridas são para integração aos equipamentos acima detalhados instalados na unidade industrial, imprescindíveis para a concretização de seu objetivo final, que é produzir cal para comercialização de acordo com as exigências do mercado consumidor”.

Quanto à perícia técnica citada pelo Fisco (AIs nºs 01.000300491-71 e 01.000326477-68), a Impugnante afirma que, *“ainda que fosse possível a sua utilização como prova emprestada, o trabalho fiscal não afastou que as mercadorias foram adquiridas para integração do ativo permanente”*.

Segundo sua afirmação, *“o citado laudo pericial confirmou integralmente as informações prestadas pela Contribuinte relacionadas ao emprego dos bens no seu processo produtivo”*, uma vez que constou no referido laudo a informação de que *“as informações prestadas pelo contribuinte, conforme planilha ‘Anexo 1’, em relação ao local de instalação e/ou utilização dos equipamentos e estruturas utilizados nos sistemas elencados nos autos foram confirmadas com visita técnica”*.

A seu ver, *“o que houve é que, o laudo pericial, tal como a fiscalização no caso presente, não observou os critérios legais que definem o ativo imobilizado, dispensando interpretação totalmente equivocada, que nem mesmo se afina com as delimitações contidas na IN DLT 01/1998 para bens alheios”*.

Noutro enfoque, a Impugnante aduz que *“é inaplicável à espécie a IN SUTRI N° 001/2017, que altera a Instrução Normativa SLT n° 1, de 20 de fevereiro de 1986, que trata do conceito de produto intermediário; assim como a IN SUTRI N° 1/2009, que dispõe sobre a apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como matéria-prima ou produto intermediário na produção de ferro gusa (siderurgia)”*.

Na sua visão, *“na hipótese de ativo imobilizado, diferentemente do que ocorre com os produtos intermediários, não há que se falar em integração ou contato com o produto em elaboração para fins de apropriação do crédito de ICMS”*, pois *“a intenção do legislador desde a edição da Lei Complementar n° 87/1996 foi extinguir o conceito de crédito físico, passando a adotar o conceito de crédito financeiro”*, não fazendo sentido a utilização, nesse caso, da IN SUTRI n° 01/17 e da IN SUTRI n° 01/09.

Registra que, *“todos bens do ativo imobilizado lançados no registro contábil da Contribuinte são inerentes à produção de cal, que como já dito, exigem manutenções periódicas com substituições de partes e peças, que segundo o disposto no Regulamento do Imposto de Renda aprovado, se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (PARECER NORMATIVO CST Nº 22, DE 22 DE ABRIL DE 1987)”, isto é, “não há dúvida de que, havendo aumento da vida útil por prazo superior a um ano (12 meses), as despesas correspondentes devem ser registradas como acréscimo ao custo do bem”.

Tece comentários específicos quanto à legitimidade dos créditos por ela apropriados em relação aos seguintes grupos de mercadorias:

- “Reformas e Manutenções Preditivas e Preventivas”;
- “Correias Transportadores e Outros Componentes de Transportadores”;
- “Motor de acionamento do moinho”;
- “Material Elétrico das Salas Elétrica e Automação”;
- “Ar condicionado das salas”;
- “Telas de produção”;
- “Ventilador do Eletrofiltro e Eletrofiltro”.

Conclui, nesses termos, ser legítimo e inequívoco o seu direito à apropriação dos créditos glosados pelo Fisco.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente vinculados a materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento.

Para demonstrar a correção do procedimento fiscal, mostra-se necessária, inicialmente, a abordagem das normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS nas aquisições das mercadorias objeto da presente autuação.

Há que se destacar, nesse sentido, que a regra da não cumulatividade do ICMS encontra-se disciplinada no art. 155, inciso II, § 2º da CF/88, nos seguintes termos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

O Supremo Tribunal Federal tem o entendimento consolidado de que o **direito constitucional à não cumulatividade é regido pelo critério do crédito físico** (excetuando-se os bens do imobilizado, cujos créditos foram admitidos a partir da LC nº 87/96), podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTEs, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO’.

SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO.” (RE 200.168, REL. MIN. ILMAR GALVÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 22.11.1996) (GRIFOU-SE)

RE 195894 / RS - RIO GRANDE DO SUL

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

“**SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, O CONTRIBUINTE DO ICMS NÃO TEM DIREITO A SE CREDITAR DO IMPOSTO PAGO NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, COMUNICAÇÃO, BENS DO ATIVO FIXO E DE USO E CONSUMO.** PRECEDENTES: AI 250.852-AGR E RE 195.894. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.”

(RE 354.935-AGR, REL. MIN. ELLEN GRACIE, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 21.02.2003). (GRIFOU-SE)

RE 503877 AgR / MG - MINAS GERAIS

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO

I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE **NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE A INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES** DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU **DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO**. PRECEDENTES.

II - A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE A **ADQUIRENTE, NESSE CASO, MOSTRA-SE COMO CONSUMIDORA FINAL**. PRECEDENTES.

III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO (GRIFOU-SE)

As decisões acima exemplificadas demonstram, de forma cristalina, que a **vedação à apropriação de créditos correspondentes a entradas de materiais de uso ou consumo** está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Nessa linha, o art. 33, *caput* e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33, o que contraria a afirmação da Impugnante de que a referida lei reconhece o direito à universalidade dos créditos.

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 2033;

[\(Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019\)](#)

Ultrapassada as questões vinculadas à CF/88 e à LC nº 87/96, passa-se à análise da legislação mineira que rege a matéria.

O art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 permite o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

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:

[...]

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no

período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

[...]

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

Há que se destacar que os conceitos de produtos intermediários e materiais de uso ou consumo **são mutuamente exclusivos**, no que concerne ao direito a créditos de ICMS. Assim, quando a alínea “b” do inciso V do art. 66 faz alusão ao termo “consumidos” **não** está fazendo menção a bens com as características de “materiais de uso e consumo”, sob pena de absoluta contradição.

Na verdade, tal dispositivo legal está a afirmar que, se enquadram no conceito de produtos intermediários aqueles que, embora não se integrem ao produto final, sejam utilizados diretamente na industrialização e obtenção do produto final.

A conceituação de produtos intermediários foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT n° 01/86, segundo a qual produto intermediário é aquele que, empregado **diretamente** no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também aquele que, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

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

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

Instrução Normativa SLT n° 01/86

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

naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Corroborar esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894-4, que foi assim ementada:

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

Contudo, o inciso V da Instrução Normativa em apreço, com vigência até 31/03/17, definia também como produtos intermediários as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, **em contato físico com o produto que se industrializa**, resultando na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementava ou as contivesse.

Instrução Normativa SLT nº 01/86

Efeitos de 21/02/86 a 31/03/17 (Redação Original)

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

Essa exceção, no entanto, contida no inciso V supracitado, foi revogada, em 01/04/17, pelo art. 2º, inciso I, com vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos da Instrução Normativa SUTRI nº 1 de 04/01/17, *verbis*:

Instrução Normativa SUTRI N° 001/17

Art. 2º - **Ficam revogados:**

I - o item V da Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986;

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por consequência, de plano, sem a necessidade de maiores análises, **todas as partes e peças objeto da presente autuação, que não se caracterizarem como bens do ativo imobilizado, entradas no estabelecimento autuado a partir de 01/04/17, não geram direito a créditos do ICMS**, por força da vedação estabelecida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que **não se caracterizam como bens do ativo imobilizado**, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém. (Grifou-se)

Por outro lado, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas **resultar em aumento da vida útil** dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses.

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

[...]

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

[...]

§ 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

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *verbis*:

QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.

A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

Tal comprovação **não** requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deve constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, caso se tratasse de partes e peças de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição **não** seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, reavaliado financeira e contabilmente, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99), *verbis*:

Regulamento do Imposto de Renda

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

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

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

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Esclareça-se, por oportuno, que as partes e peças que **não** atendam aos requisitos legais acima, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, são classificadas como materiais de uso e consumo, motivo pelo qual, **ao contrário da alegação da Impugnante**, a Instrução Normativa SUTRI nº 01/17 aplica-se perfeitamente ao caso dos autos, no tocante às partes e peças entradas no estabelecimento autuado a partir de 01/04/17, **não** caracterizadas como bens do imobilizado, para fins de créditos de ICMS.

Noutro enfoque, 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.

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.

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.

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

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

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

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

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

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

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento. (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 (**fabricação de cal**, no presente caso), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea "c" da Instrução Normativa nº 01/98 (e que não se enquadrem nas demais hipóteses do referido dispositivo legal), **o que não ocorre no caso dos autos.**

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 (fabricação de cal, no presente caso).

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

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 6.404/76, 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 01/98).

Acrescente-se que, ao contrário da alegação da Impugnante, o fato de determinado bem ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte não assegura sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/86, pois há produtos que são utilizados na linha central de produção, mas que são considerados materiais de uso e consumo, sendo este o caso, por exemplo, das partes e peças de manutenção periódica de máquinas e equipamentos da produção.

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

Por outro lado, como já afirmado, o art. 33, caput e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33.

Por sua vez, o 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.

Por seu turno, sob o prisma do §§ 5º e 6º do art. 66 do RICMS/02, “as partes e peças aplicadas em bens do imobilizado **somente geram direito a créditos do imposto se o bem principal não for caracterizado como alheio à atividade do estabelecimento.**”

Como se vê, o feito fiscal está lastreado na legislação mineira que, como visto anteriormente, está em perfeita sintonia com a Constituição Federal e com a Lei Complementar nº 87/96.

Destaque-se, nesse sentido, que há reiteradas decisões deste E. Conselho externando o entendimento que a Instrução Normativa nº 01/86, como não poderia deixar de ser, em nada inova as normas legais e regulamentares que lhe dão suporte, eis que o conceito de produto intermediário, nos termos expostos anteriormente, encontra-se em linha com o preceito contido no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, devendo-se ressaltar que a mesma conclusão é válida em relação à Instrução Normativa nº 01/98.

Não há que se falar, portanto, em ofensa ao princípio da segurança jurídica ou em qualquer afronta ao disposto no art. 110 do CTN, como tenta fazer crer a Impugnante.

Por fim, resta destacar que não é a essencialidade de determinado bem, para a consecução da atividade econômica do contribuinte, que determina a sua condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, pois o

direito ao crédito do imposto encontra-se subordinado às normas estabelecidas no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

Feitas essas considerações sobre os aspectos legais que regem a matéria, passa-se à análise dos produtos que tiveram os seus créditos glosados.

Essa análise será abordada em dois tópicos, a saber: (i) argumentos específicos da Impugnante e (ii) breve resumo da legenda utilizada pelo Fisco, para fins de motivação da glosa dos créditos.

1.3. Dos Argumentos Específicos da Impugnante:

a) Reformas e Manutenções Preditivas e Preventivas:

De acordo com a Impugnante, as ocorrências do Anexo 8 do Auto de Infração “*estão relacionadas às manutenções de bens do ativo imobilizado e às reformas do Forno de Calcinação Rotativo, ocasião que foram trocados os refratários e outras partes e peças em função do desgaste decorrente do processo industrial, que constitui grande parte dos créditos de ICMS lançados no CIAP*”.

Esclarece que “*as manutenções e as reformas do Forno de Calcinação Rotativo por óbvio são realizadas com o propósito de aumento da vida útil do bem, logo, devem ser reconhecidas como ativo imobilizado*”.

Salienta que, “*para exemplificar, a Contribuinte apresenta o ‘Relatório Técnico’ da parada prevista para o ano-calendário de 2020, que detalha as partes e peças que serão substituídas*” e conclui que “*todas as mercadorias adquiridas foram devidamente reconhecidas em conta do ativo imobilizado, conforme cópias dos Livros Contábeis da Contribuinte, que seguem anexas*”.

Como já afirmado, caberia à Impugnante comprovar que as partes e peças integradas ao bem principal (**forno**) **não** foram utilizadas em meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim em uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, reavaliado financeira e contabilmente, ampliando a sua vida útil originalmente prevista, por prazo superior a 12 (doze) meses, **o que não é o caso dos autos.**

Saliente-se que os documentos acostados aos autos pela Impugnante (fls. 178/218), **não comprovam**, técnica e contabilmente, que o forno em questão tenha passado por uma reforma ampla, aumentando sua vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses.

Nesse contexto, as partes e peças utilizadas na manutenção do forno em apreço **não geram direito a créditos do ICMS**, uma vez não satisfeita a condição estabelecida no art. 66, § 6º do RICMS/02.

Quanto aos **materiais refratários, a vedação aos créditos a eles relacionados está respaldada, ainda**, no art. 70, inciso XVII do RICMS/02, uma vez que estes somente entraram no estabelecimento autuado a partir de junho de 2017, período posterior ao início da vigência da referida norma legal.

Com relação à afirmação da Impugnante no sentido de que “*a Contribuinte apresenta o ‘Relatório Técnico’ da parada prevista para o ano-calendário de 2020,*

que detalha as partes e peças que serão substituídas”, concluindo que “todas as mercadorias adquiridas foram devidamente reconhecidas em conta do ativo imobilizado, conforme cópias dos Livros Contábeis da Contribuinte”, seguem abaixo os argumentos do Fisco contrários a essa alegação, os quais são integralmente ratificadas por esta Câmara, *verbis*:

(...) A impugnante dá ênfase a uma **parada** do forno de calcinação **prevista para 2020**, com o objetivo de executar uma manutenção de maior grau e apresenta um "Relatório Técnico" às fls. 236 a 242 onde detalha diversas substituições de partes e peças identificadas como necessárias.

Este é um comunicado que nada acrescenta ao tema discutido, pois, se fosse levada ao "pé da letra" a informação enfatizada pela autuada, seria de se entender que a empresa estaria formando, há vários anos, um estoque de mercadorias com o objetivo de, em 2020, manter o forno de calcinação e os bens que o compõem.

Considerando que a manutenção iria aumentar a vida útil e/ou a capacidade produtiva do bem, a aquisição das mercadorias a serem empregadas em tal manutenção geraria o direito ao crédito do ICMS destacado nas notas fiscais e, "in casu", ao registrar tais mercadorias no CIAP e apropriar-se do crédito do imposto, antes de realizar propalada manutenção, a empresa está antecipando o aproveitamento de referido crédito, cujo direito só se dará a partir do momento em que o forno, após paralisação e devidamente mantido, retomar sua atividade.

A autuada diz que as manutenções e reformas aumentam a vida útil e/ou a performance dos equipamentos/máquinas e que todos os seus investimentos em manutenções e reformas de bens são registrados na conta "Instalações Industriais", observado o pronunciamento Técnico CPC 27, nas subcontas detalhadas no Relatório Descritivo de Bens do Ativo Imobilizado, anexado.

Entretanto, não traz aos autos um laudo/relatório técnico – chancelado por um profissional que possa ser responsabilizado, no caso de informação incorreta – do qual se possa extrair a comprovação de que as mercadorias adquiridas e empregadas nas manutenções e reformas tenham proporcionado aumento da vida útil e/ou da performance dos bens em que foram aplicadas.

O fato de a autuada dizer que, nos registros contábeis, observa as orientações contidas no Pronunciamento Técnico nº 27 do Comitê de Pronunciamentos

Contábeis (CPC) – que trata da contabilização de bens do ativo imobilizado –, não faz prova de que as mercadorias – que, individualmente, não se caracterizam como um bem de per si – registradas nesse ativo, tiveram o condão de, sendo empregadas na manutenção de um bem qualquer, aumentar a vida útil e/ou a performance do bem.

Até porquê, a falta de critérios na classificação contábil de suas aquisições é usual na empresa, que, no afã de usufruir, “a qualquer custo”, o crédito do imposto incidente nas aquisições de mercadorias, se perde em sua classificação, pois, ora as classifica como “insumos da produção ou produtos intermediários”, com aproveitamento integral do ICMS, ora as classifica como bens do imobilizado, com aproveitamento do crédito apurado no CIAP, conforme exemplos: (...) (Grifos Originais)

Noutro enfoque, a Impugnante destaca a Consulta de Contribuinte nº 113/98, afirmando que esta admite o crédito do ICMS relativo a produtos adquiridos para construção de fornos empregados na consecução da atividade econômica de estabelecimento industrial, equiparando-os à aquisição do próprio equipamento (ativo permanente).

Consulta de Contribuinte nº 113/98

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - Bens do Ativo Permanente - Os produtos adquiridos para integração ao ativo permanente do estabelecimento deixam assegurado o direito ao crédito do imposto, quando corretamente destacado ou informado na nota fiscal relativa a sua aquisição, devendo o documento ser escriturado no livro de Controle de Crédito de ICMS de Ativo Permanente (CIAP), a partir de 1º-01-99.

Exposição:

A consulente é contribuinte pelo sistema de débito e crédito, emitindo nota fiscal, modelo 1, para acobertar as saídas de produtos cerâmicos de sua fabricação.

Segundo informa, iniciou a construção de um galpão de estrutura metálica, com pessoal próprio, para acréscimo de sua área industrial já existente.

Durante a execução da obra, a contabilização do custo da construção é efetuada em conta especial do ativo permanente, denominada "construções em andamento". Ao término da obra é requerido o "habite-se" na Prefeitura Municipal, quando a construção é averbada no cartório de Registro de Imóveis e seu custo é definitivamente transferido para a conta,

também do ativo permanente, denominada "construções de uso".

Após a conclusão do galpão acima mencionado, iniciará a construção, também com pessoal próprio, de novos fornos intermitentes de alvenaria, para queima de tubos e conexões cerâmicos destinados ao esgoto sanitário.

Considera que o processo de custo da construção dos fornos é similar ao da construção do galpão, não sendo necessário, entretanto, a concessão do habite-se pela prefeitura.

Consulta:

1) Como proceder para se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição do material utilizado nas imobilizações acima, tais como ferragens, tijolos, cimento, telhas de amianto, britas e outros, em conformidade com o art. 20 da Lei Complementar 87/96?

[...]

Resposta:

1) A resposta à consulta 113/98, publicada em 29/05/98, foi reformulada em razão do provimento dado ao recurso impetrado pela consulente, sendo-lhe autorizado o creditamento do imposto referente aos produtos relacionados na exposição, **adquiridos para construção dos novos fornos de alvenaria por serem equiparados à aquisição de um equipamento (ativo permanente)** que será empregado na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

Sendo assim, além da escrituração normal nos livros próprios, a consulente deverá escriturar o Livro de Controle de Crédito de ICMS de Ativo Permanente (CIAP). (Grifou-se)

Como se vê, há um equívoco na interpretação da impugnante. O tema abordado na consulta é o aproveitamento de crédito do imposto advindo da aquisição de mercadorias para a **construção de forno novo**, uma vez que essa construção equipara-se à aquisição de um equipamento novo, destinado à atividade-fim do estabelecimento autuado, e **não** de aproveitamento de créditos oriundos de aquisições de mercadorias para manutenções de **forno preexistente**.

A Impugnante também se equivoca quanto à interpretação da Consulta de Interna nº 037/2013, pois esta expressa claramente o entendimento de que as mercadorias e serviços utilizados na construção de estruturas que servem como sustentação a fornos **não geram direito ao crédito de ICMS**, uma vez que essas obras

enquadram-se na hipótese prevista no inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Consulta Interna nº 037/2013

Assunto:

“ICMS - Aproveitamento de Crédito - Construção Civil ...”

Exposição/Pergunta:

“A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01, de 6 de maio de 1998, em seu inciso III, art. 1º, alinhada com o que preconiza o art. 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96 e o art. 70, § 3º, do RICMS/02, considera alheios à atividade do estabelecimento as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

A Consulta de Contribuinte nº 113/1998, após reformulação, apresenta entendimento conflitante com aquele estabelecido na referida Instrução Normativa e nas respostas às Consultas de Contribuintes nº 138/1994 e 142/2008.

Diante do exposto, pergunta-se:

“É correta a classificação como bem do ativo imobilizado, lançamento no CIAP e a apropriação de crédito de ICMS à razão de 1/48 mês, relativamente às mercadorias destinadas à construção de: galpão de estrutura metálica; forno destinado à queima de produtos cerâmicos; forno destinado à queima de carvão vegetal; e mineroduto para transporte de minério em estado pastoso?”

Resposta:

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

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

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

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

Relativamente aos fornos destinados à queima de produtos cerâmicos ou à queima de carvão vegetal e ao alto forno, admite-se a apropriação do crédito pelo fato de tais bens serem equiparados a um equipamento, que é empregado diretamente na consecução da atividade econômica do estabelecimento, não podendo, dessa forma, serem classificados como bem alheio (vide Consultas de Contribuintes nº 113/1998 e 099/2002).

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

Esse entendimento é corroborado pela solução dada à Consulta de Contribuinte nº 099/2002, *in verbis*:/

Consulta de Contribuinte nº 099/2002

Ementa:

CRÉDITOS DE ICMS - MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE - Somente poderão ser apropriados os créditos relativos ao ICMS pela entrada dos materiais utilizados quando da fabricação dos altos-fornos porque farão parte de um todo - o bem móvel do ativo imobilizado. Já os materiais utilizados na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção desses equipamentos (altos-fornos), não obstante integrem o bem móvel, quando adquiridos isoladamente são considerados como material de uso/consumo (partes e peças).

Exposição:

Expõe a Consulente que tem por objeto a produção de ferro gusa, e que no desempenho de suas atividades utiliza-se de equipamentos chamados "altos-fornos",

pertencentes ao seu ativo imobilizado, que, ao longo de seu tempo de uso, necessitam de conserto, reforma ou restauração.

Informa que os altos-fornos são construídos em estruturas metálicas, revestidos externamente em chapas de aço e, para suportarem as temperaturas elevadas que ocorrem em seus interiores durante o processo produtivo, são revestidos também internamente por material refratário (tijolos, concreto, etc.) ...

Consulta:

É direito da Consulente o crédito extemporâneo do ICMS destacado nas notas fiscais de materiais e equipamentos adquiridos para reconstituição dos altos-fornos a partir de novembro de 1996?

Resposta:

“... Concluindo, e em resposta, temos que, diante do atrás exposto, geram direito ao crédito os valores relativos ao ICMS pela entrada das mercadorias quando adquiridas e utilizadas na construção dos altos-fornos (**equipamentos industriais**) enquadrados como Ativo Imobilizado (conceito contábil - artigo 179 da Lei nº 6.404, de 15/12/76), ligados diretamente ao processo fabril.

O enquadramento nessa definição é o primeiro requisito para apropriação de créditos relativos à aquisição das mercadorias destinadas ao citado Ativo Permanente/Imobilizado.

Além disso, é necessário que essas mercadorias estejam fora das hipóteses previstas no artigo 1º da Instrução Normativa nº 001/98, que dispõe sobre bens e serviços alheios à atividade do estabelecimento, ou que as suas saídas não resultem em operações isentas ou não tributadas pelo ICMS.

Pela descrição da Consulente os materiais utilizados na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção desses equipamentos (altos-fornos), não obstante integrem o bem móvel, quando adquiridos isoladamente são considerados como material de uso/consumo (partes e peças).

Dessa forma, somente poderão ser apropriados os créditos relativos ao ICMS pela entrada dos materiais utilizados quando da fabricação dos altos-fornos, porque farão parte de um todo - o bem móvel do ativo imobilizado ...” (Grifou-se)

Portanto, os materiais utilizados na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção de altos-fornos, não obstante integrarem o referido bem, quando adquiridos isoladamente são considerados, sob a ótica da IN nº 01/86, como materiais de uso e consumo, uma vez que caracterizados como partes e peças de reposição/manutenção periódica e, sob o prisma da IN nº 01/98, como materiais alheios à atividade do estabelecimento, haja vista que empregados em obras de construção civil.

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

b) Correias Transportadores e Outros Componentes de Transportadores:

A Impugnante informa que *“as correias transportadoras e outros componentes de transportadores são utilizadas no transporte interno do produto em elaboração (cal), em estruturas treliçadas, elevadores de caçambas e transportadores vibratórios”*.

Segundo sua afirmação, *“a finalidade é o transporte e beneficiamento (classificação granulométrica) da cal, produzida no forno rotativo, a qual é armazenada em silos de concreto e metálicos específicos para posterior carregamento em bag's e/ou caminhões silos”*.

Sustenta, dessa forma, a legitimidade dos créditos por ela apropriados.

No entanto, como já ressaltado, **os créditos apropriados pela Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente.**

Com efeito, sob a ótica do art. 66, § 6º do RICMS/02, analisando-se os transportadores de correia como um todo, isto é, como um bem individualizado integrante do ativo imobilizado, as partes e peças neles aplicadas são considerados materiais de manutenção periódica, que não geram direito a créditos de ICMS.

Sob o prisma da IN nº 01/86, durante o transporte de material, especialmente para silos de estocagem, **não ocorre qualquer beneficiamento ou transformação da matéria-prima ou do produto em elaboração**, condição *sine qua non* para que determinado bem seja considerado produto intermediário.

Assim, as correias transportadoras (mantas ou lençol de borracha das correias) devem ser considerados materiais de uso e consumo, assim como as partes e peças aplicadas nos transportadores, como lâminas/raspadores, roletes de carga, de impacto, de retorno, por exemplo, o mesmo se aplicando às partes e peças de reposição utilizadas no transportador vibratório.

Ressalte-se que os **“Rolos/Roletes”** listados acima (rolos de impacto, de retorno, de carga, etc.), são partes e peças dos transportadores de correia, que servem para sustentar, permitir e guiar a movimentação da correia transportadora, **sem entrar em contato físico** com o produto transportado, função esta desempenhada pela manta da correia transportadora.

Tais bens se enquadram no inciso IV da IN SLT nº 01/86 (partes/peças de manutenção/reposição), uma vez que **não** exercem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração, ou seja, mesmo sob a ótica do inciso V da IN SLT nº 01/86,

vigente até 31/03/17, **não** se enquadrariam no conceito de produtos intermediários, por **não** exercerem nenhuma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, **em contato físico** com o produto que se industrializa.

Esse é o entendimento deste E. Conselho, externado em diversas decisões, podendo ser citadas, a título de exemplos, as abaixo indicadas:

ACÓRDÃO Nº 21.577/14/3ª

(...) A ATUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, APURADO POR MEIO DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2009, EM DECORRÊNCIA DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS ORIGINÁRIOS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO E BENS ALHEIOS AO ESTABELECIMENTO E CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA FORA DA ÁREA DE BENEFICIAMENTO PRIMÁRIO. EXIGE O FISCO, AINDA, O ICMS DEVIDO PELA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, PARA FINS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.

[...]

1.1 – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO

[...]

ANALISANDO OS PRODUTOS LEVANTADOS PELA DEFESA, AFIRMA O FISCO QUE ELES NÃO EXERCEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO, RAZÃO PELA QUAL SE CLASSIFICAM COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO.

ASSIM DISCORRE EM SUA MANIFESTAÇÃO:

...

- **Rolos de Impacto e de Carga (rolo guia correia)** - nosso entendimento é que este produto não se desgasta pelo contato com o minério, uma vez que não existe este contato. Estes rolos se posicionam sob o manto do equipamento com a função de guiá-lo, ocorrendo seu desgaste pelo contato com este manto e não com o minério. O CC/MG se posicionou favoravelmente ao entendimento do fisco, em recente julgamento de PTA deste mesmo estabelecimento, na decisão prolatada no Acórdão 21.372/13/1ª (PTA 01.000172472.23 – PTA este relativo ao mesmo estabelecimento impugnante - Mina de Timbopeba).

...

[...]

É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE **TODOS OS ROLOS SERVEM PARA SUSTENTAR E PERMITIR A MOVIMENTAÇÃO DA CORREIA TRANSPORTADORA** E SE DESGASTAM EM RAZÃO DO ATRITO (ROLO/CORREIA) E ABRASÃO, BEM COMO PELA ALTA CONCENTRAÇÃO DE UMIDADE NO PROCESSO.

RESTA CLARO, PORTANTO, **QUE NÃO ESTÃO EM CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA, ATUANDO SOB A CORREIA TRANSPORTADORA, O QUE LHES IMPÕE A CLASSIFICAÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.**

NÃO SE DISCORDA DA NECESSIDADE DO PRODUTO NO DESEMPENHO DAS CORREIAS, MAS NÃO É APENAS ISSO QUE SE LEVA EM CONSIDERAÇÃO PARA A CLASSIFICAÇÃO DOS MATERIAIS, POIS, VIA DE REGRA, TODAS AS AQUISIÇÕES DO ESTABELECIMENTO SÃO NECESSÁRIAS PARA A CONSECUÇÃO DOS OBJETIVOS SOCIAIS.

[...]

CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA MENCIONADA LEI, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), NOS TERMOS DOS §§ 6º E 7º DO ART. 53 DA LEI EM DESTAQUE.” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

“... ITENS 1.1 DO AUTO DE INFRAÇÃO: DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

[...]

SÃO OS SEGUINTE MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO, APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

- **ROLO TRANSPORTADOR DE CORREIA**, ENCOSTO COMPONENTE, LÂMINA COMPONENTE, HIDROGÊNIO SÓDIO, PLACA COMPONENTE, CUNHA COMPONENTE, AGLOMERANTE, BUCHA COMPONENTE, REVESTIMENTO COMPONENTE, ROTOR COMPONENTE, ABANADEIRA COMPONENTE, LUVA COMPONENTE, ANEL COMPONENTE E PLACA COMPONENTE.

[...]

OS MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, COMO DEFENDE A IMPUGNANTE, POR NÃO SE ENQUADRAREM NAS DEFINIÇÕES CONTIDAS NAS MENCIONADAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS NºS 01/86, 01/01 E 01/14.

[...]

QUANTO AO **ROLO DE CARGA** (APLICAÇÃO CORREIA TRANSPORTADORA – FUNÇÃO APOIO DA MANTA NO TRECHO CARREGADO), VALE DESTACAR QUE ELE TEM A FUNÇÃO DE SUPORTAR A CORREIA TRANSPORTADORA, BEM COMO A CARGA QUE ESTÁ SENDO MOVIMENTADA POR ELA.

DA MESMA FORMA QUE NO **ROLO DE IMPACTO, OS ROLOS DE CARGA** ESTÃO LOCALIZADOS SOB A MANTA DA CORREIA TRANSPORTADORA, NÃO TÊM CONTATO FÍSICO COM O MINÉRIO. SEU DESGASTE É PELO CONTATO DIRETO COM A PARTE ABAIXO DA MANTA.

[...]

É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE **TODOS OS ROLOS** SERVE PARA SUSTENTAR E PERMITIR A MOVIMENTAÇÃO DA CORREIA TRANSPORTADORA E SE DESGASTAM EM RAZÃO DO ATRITO (ROLO/CORREIA) E ABRASÃO, BEM COMO PELA ALTA CONCENTRAÇÃO DE UMIDADE NO PROCESSO.

RESTA CLARO, PORTANTO, QUE NÃO ESTÃO EM CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA, ATUANDO SOB A CORREIA TRANSPORTADORA, O QUE LHE IMPÕE A CLASSIFICAÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

[...]

DESSA FORMA, AFIGURA-SE CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02, QUE VEDA O APROVEITAMENTO DO IMPOSTO A TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO SE TRATAR DE ENTRADA DE BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO ...” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.772/17/3ª

“... 2.2. CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO:

[...]

• “**CORREIA** 30 3 16X1 16 2 PLYLON 220 ST”, “CORREIA 450 MM 3 16X1 16 5 PLYON EP32”, “CORREIA C TALISCA EM V”, “CORREIA TRANSP 550X2735MM 8583 HEB”, “CORREIA TRANSP L24 2PN 1200 1 8X1 16” E “CORREIA TRANSP L30 3 8 X 1 8 3 LONAS”:

UTILIZADAS NO **TRANSPORTE** DE MATERIAIS (CLÍNQUER, ESCÓRIA, COMBUSTÍVEL, CIMENTO, ETC.).

REITERE-SE QUE DURANTE O TRANSPORTE DE MATERIAL **NÃO** OCORRE QUALQUER BENEFICIAMENTO OU TRANSFORMAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA OU DO PRODUTO EM ELABORAÇÃO, CONDIÇÃO *SINE QUA NON* PARA QUE DETERMINADO BEM SEJA CONSIDERADO PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ASSIM, **AS CORREIAS TRANSPORTADORAS (MANTAS DO TRANSPORTADORES DE**

CORREIAS) DEVEM SER CONSIDERADOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

[...]

EM SUA PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 94/104 (VIDE ANEXO II DESTE PARECER), A IMPUGNANTE AFIRMA QUE OS PRODUTOS NELA LISTADOS TERIAM SIDO RECONHECIDOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NO VOTO VENCIDO PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª, PORÉM **O REFERIDO ACÓRDÃO APROVOU A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS A PRODUTOS IDÊNTICOS AOS ANALISADOS NO PRESENTE PROCESSO, VERBIS:**

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

PTA/AI: 01.000640353-85

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 31/12/11.

[...]

- CORREIA TRANSPORTADORA:

NA IMPUGNAÇÃO A AUTUADA INFORMA QUE AS CORREIAS TRANSPORTADORAS SÃO UTILIZADAS PARA TRANSPORTAR AREIAS, PEQUENOS AGREGADOS, MATERIAIS EMBALADOS OU MESMO RESÍDUOS PARA SEREM PROCESSADOS E UTILIZADOS COMO COMBUSTÍVEL NOS FORNOS, PASSANDO A INTEGRAR A MATRIZ DO CLÍNQUER, NA QUALIDADE DE MATÉRIA-PRIMA DESTE.

CONSTA DO ANEXO 3 DIVERSAS CORREIAS E RESPECTIVAS INFORMAÇÕES APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE:

- **CORREIAS TRANSPORTADORAS**, APLICADAS NO TRANSPORTE DOS MATERIAIS: CIMENTO (ENSACADEIRA), CLÍNQUER (FORNO DE CLÍNQUER), ARGILA (BRITAGEM DE ARGILA), CALCÁRIO (BRITAGEM DE CALCÁRIO), ESCÓRIA (SECADOR DE ESCÓRIA);

- **CORREIA SEM FIM**, UTILIZADAS NAS “BALANÇAS DE PESAGEM”, FUNÇÃO: PESAGEM DE MATERIAL.

ADUZ O FISCO QUE A CORREIA TRANSPORTADORA PRESTA-SE A RETIRAR O PRODUTO DE UM LOCAL E LEVAR PARA OUTRO (TRANSPORTE).

CONSTATA-SE QUE AS CITADAS CORREIAS SÃO PARTES/PEÇAS DE EQUIPAMENTO DE TRANSPORTE DE MATERIAIS, PORTANTO, SÃO MEROS COMPONENTES DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, NÃO DESENVOLVAM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E

ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA. PORTANTO, NÃO SE ENQUADRAM COMO MATERIAL INTERMEDIÁRIO.

[...]

ASSIM, CORRETAMENTE AGIU O FISCO AO EFETUAR A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, UMA VEZ QUE EFETIVAMENTE CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02 ...” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 4.528/15/CE

“...MATERIAIS/PRODUTOS QUE DEVEM SER CLASSIFICADOS COMO “MATERIAIS DE USO E CONSUMO”:

- “**ELEMENTO RASPADOR**”:

A CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO “ELEMENTO RASPADOR” COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO FOI MUITO BEM FUNDAMENTADA PELA FISCALIZAÇÃO EM SUA MANIFESTAÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

MANIFESTAÇÃO FISCAL (FLS. 622/624)

“... **PRODUTOS**:

1 - RASPADOR PARA CORREIA

2 - LÂMINA PARA RASPADOR

3 - LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA

4 - ELEMENTO RASPADOR

• FUNÇÃO: TODOS ESTES QUATRO PRODUTOS TÊM COMO FUNÇÃO A **LIMPEZA DA MANTA** DA CORREIA TRANSPORTADORA.

• ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO: **NÃO**. SÃO MEROS ELEMENTOS COM A FUNÇÃO DE LIMPEZA DA MANTA, NÃO TENDO NENHUMA ATUAÇÃO NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO...” (GRIFOU-SE)

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

c) Motor de acionamento do moinho:

Informa que “o motor elétrico, do tipo rotor bobinado, de 250 KW de potência, é responsável pelo acionamento do moinho de rolos” e que o “o moinho de rolos é responsável pelo processo de moagem do coque (combustível sólido) que será utilizado no sistema de combustão e geração de calor para a calcinação do calcário”.

Há que se ressaltar, inicialmente, que não se discute a importância do moinho de rolos no processo produtivo do estabelecimento autuado, mesmo porque **não há estorno de créditos do moinho propriamente dito** (bem do imobilizado).

A **glosa do crédito se restringe a parte/peça** (motor elétrico), que **não** gera direito a créditos de ICMS, seja pela ótica do art. 66, § 6º do RICMS/02, seja sob o prisma da Instrução Normativa nº 01/86.

Ressalte-se que o motor em questão está relacionado entre os bens correspondentes à Legenda nº 02, que corresponde aos *“itens cujos créditos apropriados no CIAP, no período de jan/2010 a nov/2014, foram glosados e autuados nos AI 01.000300491-71 e 01.000326477-68. O trabalho que resultou na lavratura destes AI's, foi objeto de perícia determinada pelo CC/MG e aprovado, na íntegra, por citada perícia”*.

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

d) Material Elétrico das Salas Elétrica e Automação:

A Impugnante informa que *“as salas, elétrica e automação, têm finalidade única de garantir o funcionamento do forno de calcinação, onde são consumidos os materiais elétricos, materiais reputados como de construção civil e outros”*.

Acrescenta que são vários tipos de fios e cabos distribuídos nas salas elétricas com diversas finalidades sendo:

- . Cabos de média tensão: usados na condução de energia em média tensão (13.800 Volts) e que interligam os quadros de distribuição de média tensão (QDMTs) aos transformadores;
- . Cabos de baixa tensão: usados na condução de energia em baixa tensão (380 Volts) em diversas etapas como: alimentação dos quadros de distribuição de baixa tensão (QDBTs), alimentação dos centros de controle de motores (CCM's), alimentação dos painéis de correção de fator de potência (Bancos de Capacitores), alimentação dos motores elétricos, etc.;
- . Cabos múltiplos: usados para interligação do sistema de automação (Painéis de PLCs).

Sustenta, dessa forma, que são legítimos os créditos por ela apropriados.

No entanto, aplica-se ao cabos em questão a mesma observação do item anterior, ou seja, **não** se discute a importância ou a essencialidade desses cabos, porém, a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte **é condição necessária, mas não suficiente**, para assegurar o direito ao crédito do ICMS, pois este direito encontra-se subordinado às normas estabelecidas no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

Na verdade, esses cabos e outros produtos cujos créditos foram glosados se referem a materiais de **manutenção elétrica**, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, por serem considerados materiais de uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há várias decisões deste E. Conselho que externam o entendimento de que os materiais elétricos em geral **não** geram direito a créditos de ICMS, podendo ser citada, a título de exemplo, a decisão inerente ao Acórdão nº 20.976/16/2ª, tendo como Sujeito Passivo o próprio estabelecimento autuado, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.976/16/2ª

PTA/AI: 01.000300491-71

IMPUGNANTE: UNICAL - UNIÃO PRODUTORA DE CAL LTDA.

IE: 001019597.00-39

(...) CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA, NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2010 A NOVEMBRO DE 2014, APROVEITOU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM LANÇADOS NO CIAP (ANEXOS 2 E 4) OU LANÇADOS DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (ANEXOS 2, 3A E 3C) - ITEM 1 "A" E "B" DO AI.

EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

CONSTATA-SE DO DEMONSTRATIVO RETRO QUE VÁRIAS DAS MERCADORIAS AUTUADAS SÃO BASICAMENTE DESTINADAS À MONTAGEM DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS, **MATERIAIS ELÉTRICOS** (ESTES TAMBÉM OBJETO DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO NO ITEM 01 "B"), FERRAGENS, DENTRE OUTROS, NOTADAMENTE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

[...]

VÁRIAS SÃO AS DECISÕES DESTES COLENDO CONSELHO, NAS QUAIS ENTENDERAM OS JULGADORES PELA VEDAÇÃO AO CRÉDITO DE ICMS RELATIVO A AQUISIÇÃO DE MATERIAIS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO DE INFRAESTRUTURA NECESSÁRIA PARA A INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.

A TÍTULO DE EXEMPLO, TRANSCREVE-SE A SEGUINTE:

ACÓRDÃO Nº 20.236/11/1ª (DECISÃO RATIFICADA PELO ACÓRDÃO Nº 3.735/11/CE):

CONSTRUÇÃO:

[...]

É IMPROCEDENTE A ALEGAÇÃO DA AUTUADA DE QUE AS MERCADORIAS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELO FISCO NÃO FORAM DESTINADAS À CONSTRUÇÃO, MAS ÀS ATIVIDADES DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DO CIMENTO. PORTANTO, NÃO SERIAM ALHEIAS À SUA ATIVIDADE, POIS SE DESTINARAM AO SEU ATIVO PERMANENTE E FORAM UTILIZADAS NOS SEGUINTESSISTEMAS:

[...]

DE ACORDO O LIVRO CIAP ESCRITURADO PELA PRÓPRIA AUTUADA, OS BENS QUE ELA ALEGA QUE SÃO UTILIZADOS NO SISTEMA DE INJEÇÃO DE COMBUSTÍVEIS SÓLIDOS NO MAÇARICO SÃO, NA VERDADE, DESTINADOS À MELHORIA DA ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO AO EQUIPAMENTO. ESSES BENS ESTÃO ASSIM DISCRIMINADOS NO LIVRO CIAP:

[...]

- **DISJUNTOR TRIP/CHAVE AUX LATERAL** (FLS. 34);
- **TRANSFORMADOR/CHAVE SECCIONADORA** (AQ. SISTEMA GER. ENERGIA ELÉTR. FÁB) (FLS. 34);

[...]

- **MATERIAL ELÉTRICO** DE MONTAGEM PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DE CALCÁRIO DO MOINHO CRU (FLS. 38);
- **CABO/ CANTONEIRA/ BLOCO TEL** (FLS. 38);
- **CABOS, ELETRODUTOS, CURVAS DE AÇO, CONDULETE, BUCHAS DE FERRO, ABRAÇADEIRA, CONDUITES, CAIXAS DE PISO DE PVC, DISJUNTORES, RELÉS** E ESTRUTURAS METÁLICAS PARA FABRICAÇÃO DO MISTURADOR CIMENTO ESCÓRIA (FLS. 38);

[...]

TAMBÉM O **MATERIAL ELÉTRICO**, UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, NÃO DÁ DIREITO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO POR SER UTILIZADO EM OBRAS DE INFRAESTRUTURA (INSTALAÇÕES ELÉTRICAS) NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO.

RELATIVAMENTE AOS DEMAIS CRÉDITOS ESTORNADOS PELO FISCO NA APLICAÇÃO “CONSTRUÇÃO”, COMO OS CABOS, CANTONEIRAS, **ELETRODUTOS, DISJUNTORES, CURVAS DE AÇO, BUCHAS, ABRAÇADEIRAS, MATERIAL ELÉTRICO** E ESTRUTURAS METÁLICAS, É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE TAIS BENS ESTÃO VINCULADOS A OBRAS DE INFRAESTRUTURA DA INDÚSTRIA, NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA AUTUADA.

O FISCO FOI FIEL, NO ANEXO I DO RELATÓRIO FISCAL, À DISCRIMINAÇÃO FEITA PELA AUTUADA NO LIVRO CIAP. POR CONSEQUENTE HÁ PERFEITA CONSONÂNCIA ENTRE OS MATERIAIS INFORMADOS PELA AUTUADA E AQUELES ANALISADOS PELO FISCO. PORTANTO, SÃO CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS. (DESTACOU-SE).

FORAM, TAMBÉM, CORRETAMENTE ESTORNADOS CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A MATERIAIS QUE SE ENQUADRAM NAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEGUINTE CATEGORIAS (ANEXO 3C – FLS. 38/85), DENTRE OUTRAS:

[...]

PORTANTO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, OBSERVADA A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA: ...” (GRIFOU-SE)

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

e) Ar condicionado das salas:

A Impugnante defende a legitimidade dos créditos por ela apropriados, informando que “*são máquinas de refrigeração do tipo Self Contained, arrefecidas a água, que são responsáveis pela refrigeração das salas elétricas, de salas de automação e a sala de controle central*”.

No entanto, **ao contrário da pretensão da Impugnante**, os créditos por ela apropriados **não** encontram respaldo na legislação vigente.

Com efeito, de acordo com a própria informação da Impugnante, verifica-se que os bens objeto da glosa de créditos se referem a equipamentos utilizados na refrigeração de instalações industriais, **não** tendo, pois, qualquer participação na atividade-fim do estabelecimento autuado (fabricação de cal).

Assim, os bens em questão são considerados alheios à atividade do estabelecimento autuado, nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98, uma vez que **não** exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo da Impugnante.

A classificação dos condicionadores de ar como bens alheios, sem direito a créditos do ICMS, é corroborada pela decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.241/19/1ª, *in verbis*:

“... QUANTO ÀS IRREGULARIDADES APURADAS, 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 JANEIRO A OUTUBRO DE 2013, RELATIVOS A BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO AUTUADO (CONDICIONADORES DE AR/APARELHOS DE AR-CONDICIONADO).

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. 21.

CONTRAPONDO-SE AO FEITO FISCAL, A IMPUGNANTE RELATA, INICIALMENTE, QUE OS ITENS CUJOS CRÉDITOS DE ICMS FORAM GLOSADOS DIZEM RESPEITO “AO RESFRIAMENTO E REFRIGERAÇÃO DAS SALAS DE CONTROLE DE AUTOMAÇÃO DOS

EQUIPAMENTOS QUE ABRIGAM OS SEGUINTE SETORES DO FLUXO DE PRODUÇÃO DA COMPANHIA: (i) **SINTERIZAÇÃO**, (ii) **LAMINAÇÃO 1 E 2** – FORNOS WALKING HEARTH E WALKING BEAM, RESPECTIVAMENTE, ALÉM DAQUELES BENS ADQUIRIDOS CUJA FUNÇÃO TAMBÉM ESTÁ FUNDAMENTALMENTE ATRELADA AO FUNCIONAMENTO DOS EQUIPAMENTOS RELACIONADOS À LINHA DE PRODUÇÃO DO CONTRIBUINTE”.

[...]

DESTACA QUE, “PARA QUE AS MÁQUINAS DE AUTOMAÇÃO DESEMPEHEM CORRETAMENTE SUA FUNÇÃO, HÁ OBRIGATORIA NECESSIDADE DE CONTROLE DO EQUIPAMENTO POR COLABORADOR(ES) LOCADO(S) NO PAINEL CENTRAL, SETOR ONDE SÃO DIRECIONADAS TODAS AS INFORMAÇÕES DE COMANDO PARA OPERAÇÃO DO PROCESSO DE LAMINAÇÃO DOS PRODUTOS”.

ACRESCENTA QUE, “NESTAS SALAS DE OPERAÇÃO, POR SUA VEZ, ENCONTRAM-SE DIVERSOS EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS DE ALTÍSSIMA TECNOLOGIA, QUE, COMO QUALQUER OUTRO EQUIPAMENTO DESSA NATUREZA, PRECISAM DE TEMPERATURA MÉDIA CONSTANTE PARA SEU CORRETO FUNCIONAMENTO, CONFORME INDICAÇÃO DO PRÓPRIO FABRICANTE DOS PAINÉIS DE CONTROLE. NESSE PONTO, CONSELHEIROS, MOSTRA-SE NECESSÁRIO CONSIDERAR QUE, ESPECIALMENTE NO SETOR DE SIDERURGIA, AS TEMPERATURAS DOS EQUIPAMENTOS E DAS MATÉRIAS-PRIMAS ALCANÇAM, APROXIMADAMENTE, 1.500°C ..., O QUE DENOTA A INTRÍNSECA NECESSIDADE E CORRELAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS DE AR CONDICIONADO COM O PROCESSO PRODUTIVO DO CONTRIBUINTE”.

ENTENDE, NESSE SENTIDO, QUE, “ENQUANTO AS MÁQUINAS, EM SI, TÊM PAPEL **DIRETO** NA FABRICAÇÃO, OS APARELHOS DE REFRIGERAÇÃO E RESFRIAMENTO DAS SALAS CUJOS PAINÉIS DE CONTROLE DAQUELAS SE ENCONTRAM TÊM FUNÇÃO **INDIRETA**, EVITANDO-SE OS EFEITOS DELETÉRIOS DAS ELEVADAS TEMPERATURAS SOBRE ELES, JÁ QUE OS PAINÉIS (FUNÇÃO INDIRETA) VIABILIZAM O FUNCIONAMENTO ADEQUADO DAQUELAS (FUNÇÃO DIRETA)”.

[...]

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** (SIDERURGIA – PRODUÇÃO DE LAMINADOS LONGOS DE AÇO, EXCETO TUBOS – CNAE FISCAL 2423-0702).

[...]

ASSIM, OS BENS QUE **NÃO** ESTEJAM INTRINSICAMENTE LIGADOS À ATIVIDADE FABRIL DO ESTABELECIMENTO AUTUADO

(SIDERURGIA) OU NA COMERCIALIZAÇÃO DOS PRODUTOS FINAIS NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS.

DE ACORDO COM AS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA PRÓPRIA IMPUGNANTE (FLS. 77/79 E CD/DVD – 81), OS CONDICIONADORES DE AR OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO DESEMPENHAM AS SEGUINTE FUNÇÕES:

- RESFRIAR SALAS ADMINISTRATIVAS DA UNIDADE;
- RESFRIAR ESCRITÓRIO ADMINISTRATIVO, RESFRIAR ESCRITÓRIO DA LAMINAÇÃO E RESFRIAR SALA DE ESCRITÓRIO DO PÁTIO DE TARUGOS;
- UTILIZADO PARA REFRIGERAR SALA DOS RECURSOS HUMANOS;
- RESFRIAR SALAS ELÉTRICAS DA SUBESTAÇÃO, RESFRIAR SALA ELÉTRICA DA ACIARIA, UTILIZADO NAS SALAS ELÉTRICAS;
- RESFRIAR AS SALAS DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA, RESFRIAR A SALA DE CONTROLE DA SINTERIZAÇÃO;
- UTILIZADOS NA SALA DA BALANÇA FERROVIÁRIA DO DEPÓSITO DE CARVÃO, UTILIZADOS PARA REFRIGERAR OS EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS INSTALADOS NAS SALAS ELÉTRICAS DO TREM LAMINADOR 1, UTILIZADO PARA REFRIGERAR OS EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS INSTALADOS NAS SALAS ELÉTRICAS DO TREM LAMINADOR 3.

[...]

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE OS BENS OBJETO DA GLOSA DE CRÉDITOS SE REFEREM A EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA REFRIGERAÇÃO DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS, NÃO TENDO, POIS, QUALQUER PARTICIPAÇÃO NA ATIVIDADE DE SIDERURGIA (ATIVIDADE-FIM DO ESTABELECIMENTO AUTUADO).

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), O QUE NÃO É O CASO DOS AUTOS, POIS OS BENS EM ANÁLISE, COMO JÁ AFIRMADO, SÃO UTILIZADOS NA REFRIGERAÇÃO DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS, E NÃO NA PRODUÇÃO DE LAMINADOS (SIDERURGIA).

É ESSE O ENTENDIMENTO EXPOSTO NO ACÓRDÃO Nº 4.872/17/CE, *IN VERBIS*:

[...]

DIFERENTEMENTE DOS EQUIPAMENTOS PROPRIAMENTE DITOS, TAIS COMO OS PRÓPRIOS LAMINADORES E OS FORNOS DE

REAQUECIMENTO, OS APARELHOS DE AR-CONDICIONADO, AINDA QUE INSTALADOS EM ÁREAS ONDE SÃO REALIZADAS ATIVIDADES OPERACIONAIS, NÃO REALIZAM QUALQUER FUNÇÃO DIRETA OU INDIRETA LIGADA À INDUSTRIALIZAÇÃO DO AÇO.

[...]

POR FIM, TEM-SE QUE 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.” (GRIFOU-SE)

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

f) Telas de produção:

De acordo com a Impugnante, “*todo o processo de fabricação da cal é visualizado através de telas em computadores chamado ‘Sistema Supervisório’, onde são monitoradas todas as etapas desde a alimentação de calcário no forno, moagem e injeção do combustível sólido (coque), passando pelos sistemas de combustão, exaustão e controle dos gases da combustão, resfriamento da cal, transporte da cal, beneficiamento da cal em faixas granulométricas e por fim, o carregamento da cal*”.

Há que se destacar, inicialmente, que, analisando-se a planilha elaborada pelo Fisco, **não** se verifica estorno de créditos de bens denominados pela Impugnante como “Telas de Produção”.

Não há, também, qualquer informação que permita a conclusão de que tenha havido estorno de créditos de um “**Sistema de Supervisão Industrial**”, como um **bem individualizado novo**, integrante do ativo imobilizado, após **aquisição, montagem e instalação de todas as suas partes e peças**.

De toda forma, as denominadas “Telas de Produção”, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, como partes e peças integrantes do chamado “Sistema Supervisório”, somente gerariam direito a créditos do imposto se a substituição destas **resultasse em aumento da vida útil** do mencionado sistema, por prazo superior a 12 (doze) meses, prova esta não produzida nos autos.

g) Ventilador do Eletrofiltro/Eletrofiltro:

Outro exemplo citado pela Impugnante refere-se ao Ventilador do Eletrofiltro e ao próprio Eletrofiltro, sem os quais, segundo sua afirmação, o Forno de Calcinação sequer poderia ser ligado, pois afetaria a sua própria operacionalização.

Cita, também, o caso dos filtros, que exercem a função de recuperação de um subproduto denominado PRÉ-CAL, com aproveitamento econômico estimado em 10% (dez) por cento de seu faturamento total.

Nesse sentido, a Impugnante destaca a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 227/2011, que foi assim ementada:

ICMS – APROVEITAMENTO DE CRÉDITO – ATIVO IMOBILIZADO – PRECIPITADORESELETRÓSTÁTICOS - NA

HIPÓTESE DE RESTAR COMPROVADO O EFETIVO REAPROVEITAMENTO DOS INSUMOS NA CADEIA PRODUTIVA DO ESTABELECIMENTO, TEM-SE QUE, EMBORA O OBJETIVO PRINCIPAL DOS PRECIPITADORES ELETROSTÁTICOS SEJA O CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES DE NATUREZA AMBIENTAL, TAIS EQUIPAMENTOS SÃO UTILIZADOS, MESMO QUE INDIRETAMENTE, NO PROCESSO INDUSTRIAL DO CONTRIBUINTE, FAZENDO PARTE DA SUA ATIVIDADE ECONÔMICA. NESSE CONTEXTO, NA PROPORÇÃO EM QUE CONCORREREM PARA A CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO CONTRIBUINTE, OS PRECIPITADORES ELETROSTÁTICOS NÃO DEVEM SER CONSIDERADOS COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, NÃO SE APLICANDO À SITUAÇÃO O DISPOSTO NO INCISO XIII E § 3º, AMBOS DO ART. 70 DO RICMS/02, OU O PREVISTO NA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, ESPECIALMENTE NO SEU ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “C”.

Entende, dessa forma, que são legítimos os créditos por ela apropriados.

No entanto, **em que pesem os argumentos da Impugnante**, a correção do feito fiscal está amparada no Acórdão nº 20.975/16/2ª, que abordou a mesma matéria, em processo envolvendo o mesmo Sujeito Passivo, cujos fundamentos são integralmente ratificados por esta Câmara, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.975/16/2ª

(...) NO TOCANTE AO VENTILADOR DE ELETROFILTRO E O ELETROFILTRO, OS QUAIS NO PTA Nº 01.000250941-12 FOI OBJETO DE ANÁLISE ESPECÍFICA DA IMPUGNANTE, REGISTRA-SE QUE TAIS ITENS SÃO CONSIDERADOS BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, UMA VEZ QUE NÃO DESENVOLVE QUALQUER AÇÃO NO PROCESSO INDUSTRIAL PROPRIAMENTE DITO (NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE CAL), POIS TÊM A FUNÇÃO PRECÍPUA DE EVITAR A DISPERSÃO, NA ATMOSFERA, DE PARTÍCULAS POLUENTES, REDUZINDO O IMPACTO AMBIENTAL, CONFORME SE DEPREENDE DOS SEGUINTE EXCERTOS DA DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO DA EMPRESA AUTUADA (EXTRAÍDOS DO DOCUMENTO DE FLS. 26/36).

DESCRIÇÃO DO FLUXO DE PROCESSO

O CALCÁRIO É A MATÉRIA-PRIMA PRINCIPAL NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DE CAL VIRGEM. O PROCESSO QUÍMICO PRINCIPAL É O SEGUINTE:

[...]

O CALCÁRIO É INSERIDO NO FORNO NUMA GRANULOMETRIA ENTRE 25 E 60MM ATRAVÉS DO PRÉ-AQUECEDOR. O SISTEMA DE ALIMENTAÇÃO DO CALCÁRIO É FEITO ATRAVÉS DE 12 EMPURRADORES HIDRÁULICOS QUE SE ALTERNAM DE FORMA TEMPORIZADA PARA DAR O VALOR DESEJADO DE PRODUÇÃO EM TONELADAS POR HORA.

ESTE CALCÁRIO DESCE POR GRAVIDADE ATRAVÉS DO PRÉ-AQUECEDOR ATÉ ATINGIR O FORNO DE CALCINAÇÃO. COMO O

FORNO ESTÁ GIRANDO E ESTE TEM UMA INCLINAÇÃO DE 3,5%, O CALCÁRIO VAI SENDO CONDUZIDO E TROCANDO CALOR COM OS GASES QUENTES VINDOS EM SENTIDO OPOSTO AO CALCÁRIO. O QUEIMADOR DE COMBUSTÍVEIS É COLOCADO NO FORNO NO LADO OPOSTO À ENTRADA DO CALCÁRIO. DESTA FORMA, O CALCÁRIO SEGUE EM CONTRA CORRENTE AOS GASES QUENTES GERADOS PELA QUEIMA DO COQUE. ESSA TROCA TÉRMICA FORNECE ENERGIA PARA O PROCESSO DE CALCINAÇÃO (DESCARBONATAÇÃO DO CALCÁRIO).

EM SEGUIDA A CAL É DESCARREGADA POR GRAVIDADE NO RESFRIADOR DA CAL. UM VENTILADOR (533-VE2) SOPRA POR BAIXO DO RESFRIADOR PARA RESFRIAR A CAL E RECUPERAR ENERGIA TÉRMICA NOVAMENTE PARA DENTRO DO FORNO (AR QUENTE).

DEPOIS DE RESFRIADA A CAL, ESTA É TRANSPORTADA PARA O SISTEMA DE BENEFICIAMENTO (PENEIRAMENTO) PARA SEPARAR A CAL EM VÁRIAS GRANULOMETRIAS E COLOCÁ-LAS EM SILOS DE ESTOCAGEM SEPARADAMENTE. ABAIXO DE CADA SILO TEMOS OS SISTEMAS DE CARREGAMENTO DA CAL EM CAMINHÕES.

OS GASES QUENTES GERADOS PELA QUEIMA DO COMBUSTÍVEL SÃO CONDUZIDOS PELO EXAUSTOR DO FORNO (533-VE1) EM SENTIDO CONTRÁRIO A SAÍDA DA CAL E LEVADOS DO FORNO ATÉ O FILTRO ELETROSTÁTICO. O FILTRO IRÁ SEPARAR O PÓ DOS GASES, RECUPERANDO ESTE MATERIAL COMO CAL E EMITINDO O GÁS LIMPO DE POEIRAS PARA A ATMOSFERA.

CARACTERÍSTICAS E FUNÇÕES DAS ETAPAS DO PROCESSO:

ELETROFILTRO:

O FILTRO ELETROSTÁTICO TEM DUAS FUNÇÕES IMPORTANTES NO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DA CAL. PRIMEIRAMENTE ELE RECUPERA AS POEIRAS DE CAL QUE SÃO CAPTADAS NA CORRENTE DE GASES. ESTA CAL FINA RECUPERADA É VENDIDA TAMBÉM COMO UM PRODUTO DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO.

OUTRA FUNÇÃO IMPORTANTE É O DESEMPOEIRAMENTO DOS GASES VINDOS DO FORNO QUE SÃO EMITIDOS PARA A ATMOSFERA. DESTA FORMA, O FILTRO TAMBÉM É RESPONSÁVEL POR EVITAR A EMISSÃO DE POLUENTES PARTICULADOS NO MEIO AMBIENTE.

(...) (GRIFOS ACRESCIDOS).

COMO SE VERIFICA, O ELETROFILTRO PODE SER CONSIDERADO COMO UM SISTEMA QUE PARTICIPA DE ATIVIDADE INTEGRADA AO PROCESSO PRODUTIVO, POR RAZÕES DE ORDEM LEGAL (LEI Nº 6.938/81 - POLÍTICA NACIONAL DO MEIO AMBIENTE), NÃO SE ENCONTRANDO, PORÉM, INTRINSECAMENTE RELACIONADO COM A PRODUÇÃO DE CAL, QUE É ATIVIDADE DA IMPUGNANTE.

POR ESSA RAZÃO, TAIS ITENS TAMBÉM NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITO DO IMPOSTO.

RESSALTA-SE QUE A IMPUGNANTE ESPECIFICAMENTE SOBRE O ELETROFILTRO SUSTENTOU QUE SEM O REFERIDO SISTEMA O FORNO DE CALCINAÇÃO SEQUER PODERIA SER LIGADO, POIS TAL FATO AFETARIA A SUA PRÓPRIA OPERACIONALIZAÇÃO. ALÉM DISSO, DEIXOU CONSIGNADO QUE OS FILTROS TAMBÉM ACUMULAM UM “SUBPRODUTO” DENOMINADO PRÉ-CAL, COM APROVEITAMENTO ECONÔMICO, CONFORME NOTAS FISCAIS QUE ANEXA ÀS FLS. 362/368 DO PTA Nº 01.000250941.12.

A FISCALIZAÇÃO, POR SUA VEZ, DISCORREU SOBRE ESTA ALEGAÇÃO DA IMPUGNANTE AOS SEGUINTE FUNDAMENTOS, EM SÍNTESE:

[...]

A FUNÇÃO PRIMAZIAL DO FILTRO É EXERCER O CONTROLE AMBIENTAL QUANTO À EMISSÃO DE PARTÍCULAS POLUENTES NA ATMOSFERA, DENTRE ELAS, A PRÉ-CAL. O FILTRO ESTÁ ALOCADO EM LINHA MARGINAL À DA PRODUÇÃO DA CAL.;

O PRODUTO PRÉ-CAL É TÃO SOMENTE UM RESÍDUO DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DA CAL, E SUA PARTICIPAÇÃO NA ECONOMIA DA EMPRESA NÃO APRESENTA RELEVÂNCIA, TAL COMO DEMONSTRA A RELAÇÃO ENTRE A QUANTIDADE PRODUZIDA E A RECEITA GERADA, APRESENTADA NA TABELA ABAIXO: (...)

CABE DESTACAR QUE O FATO DE HAVER COMERCIALIZAÇÃO DESSA PARCELA DOS RESÍDUOS CAPTADOS, NO CASO A “PRÉ-CAL”, QUESTÃO NÃO CONTESTADA PELA FISCALIZAÇÃO, NÃO É SUFICIENTE PARA SE AFIRMAR QUE O SISTEMA EM QUESTÃO PARTICIPE DO PROCESSO PRODUTIVO PROPRIAMENTE DITO, POIS SEQUER ESSES RESÍDUOS (PRÉ-CAL) RECOLHIDOS NOS FILTROS VOLTAM A SER UTILIZADOS COMO INSUMO NO PROCESSO PRODUTIVO, COMO SE DEPREENDE DA ALEGAÇÃO DA PRÓPRIA DEFESA.

AINDA QUE SE ADMITISSE ALGUM TIPO DE REAPROVEITAMENTO DO MATERIAL CAPTADO NO PROCESSO PRODUTIVO, TAL FATO EM NADA MODIFICARIA O FEITO FISCAL, POIS ESSE APROVEITAMENTO DE MATERIAIS NOCIVOS NO PROCESSO PRODUTIVO NÃO OCORRERIA DE FORMA CONTÍNUA, CÍCLICA E AUTOMÁTICA (QUE INDUZIRIA À CONCLUSÃO DE QUE O SISTEMA PARTICIPARIA DO PROCESSO DE PRODUÇÃO).

ASSIM, UMA VEZ QUE, AINDA QUE ESSENCIAL, POR FORÇA DE ORDEM LEGAL (PARA FINS DE CONTROLE AMBIENTAL), O SISTEMA EM ANÁLISE NÃO DESENVOLVE QUALQUER AÇÃO NO PROCESSO INDUSTRIAL PROPRIAMENTE DITO (NA INDUSTRIALIZAÇÃO DA CAL), POIS, REPITA-SE, TEM A FUNÇÃO PRECÍPUA DE EVITAR A DISPERSÃO, NA ATMOSFERA, DE PARTÍCULAS NOCIVAS, REDUZINDO O IMPACTO AMBIENTAL.

CORROBORA ESSE ENTENDIMENTO A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª, DENTRE

OUTRAS (ACÓRDÃOS NºS 18.764/10/2ª E 20.093/13/2ª), QUE CLASSIFICA OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, NO CASO OS “SISTEMAS DE DESPOEIRAMENTO”, COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE INDUSTRIAL, *IN VERBIS*:

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO IV DA IN DLT 01/98. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: “A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS” E “B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS” (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE), OBSERVANDO-SE QUE, NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.” (GRIFOU-SE)

FORAM, TAMBÉM, CORRETAMENTE ESTORNADOS CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A MATERIAIS QUE SE ENQUADRAM NAS SEGUINTE CATEGORIAS, DENTRE OUTRAS: ...”

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

1.4. Resumo da Legenda Utilizada pelo Fisco – Motivação da Glosa dos Créditos:

Conforme já relatado, na planilha elaborada pelo Fisco (DVD – fls. 104), mais especificamente na aba denominada “Anexo 8 – Ocorrências”, o Fisco enumerou 17 (dezesete) motivações para a glosa dos créditos por ele promovida, a saber:

i) Motivação nº 01 (cumulada ou não com outras motivações):

Em termos literais, a descrição da motivação do estorno dos créditos é a utilização de “*material de manutenção, conforme declarado pela empresa em resposta à intimação*”.

Em termos práticos, verifica-se que a motivação está perfeitamente caracterizada, uma vez que efetivamente vinculada a materiais utilizados em “Manutenção Mecânica”, “Manutenção Elétrica”, “Manutenção na Iluminação”, “Manutenção Elétrica – Montagem de Tubulação Elétrica” e “Manutenção em Compressor de Ar”, conforme exemplos a seguir:

CCMIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OCORRÊNCIA 01 - EXEMPLOS - CONTINUAÇÃO

DESCRIÇÃO DO BEM	RESUMO	DESCRIÇÃO DO BEM	RESUMO
ARRUELA 1/2" LISA ACO 1045	MANUTENÇÃO MECÂNICA	ARRUELA 3/4" LISA ACO 1045	MANUTENÇÃO MECÂNICA
ARRUELA 3/4" LISA INOX AISI 304	MANUTENÇÃO MECÂNICA	ARRUELA 3/8" LISA ACO 1045	MANUTENÇÃO MECÂNICA
BARRA 1/2" X 1M ROSQUEADA ACO 1020	MANUTENÇÃO MECÂNICA	BARRA 3/4" X 1M ROSCADA UNC 1045	MANUTENÇÃO MECÂNICA
BICO 12 CORTE REF.1502 - WHIT	MANUTENÇÃO MECÂNICA	BICO 6 CORTE REF.1502 - WHITE MARTINS/CA	MANUTENÇÃO MECÂNICA
BOBINA SOLENOIDE 110V/60HZ HIRS	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	BOCAL PARA VENTILADOR RLS 1000 ARRANJO 1	MANUTENÇÃO MECÂNICA
BORNE SINDAL (**) P/FIO 10MM2 - C/12 PEC	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	BUCHA 1" BORRACHA ACABAMENTO ELETRODUTO	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA
BUCHA 1.1/2" BORRACHA ACABAMENTO ELETROD	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA	BUCHA 3/4" BORRACHA ACABAMENTO ELETRODUT	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA
BUCHA S12 NYLON - FIXACAO COM PARAFUSO	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	CABO 1,5MM2 FLEXIVEL PRETO 750V	MANUTENÇÃO ELÉTRICA
CABO 1,5MM2 FLEXIVEL VERMELHO 750V	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	CABO 2 X 2,5 MM2 PP FLEXIVEL	MANUTENÇÃO ELÉTRICA
CABO 2 X 1,5MM2 PP FLEXIVEL	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	CABO 2,5MM2 FLEXIVEL PARA ALTA TEMPERATU	MANUTENÇÃO ELÉTRICA
CAIXA LIMPA DO FILTRO 570FM1	MANUTENÇÃO MECÂNICA	CAIXA SUJA DO FILTRO 570FM1	MANUTENÇÃO MECÂNICA
CANETA P/MACARICO REF.C531 W.MARTINS - S	MANUTENÇÃO MECÂNICA	CANT 5" X 5" X 1/2" (25KG/M2)	MANUTENÇÃO MECÂNICA
CANTONEIRA 1" X 1/8" (1,27KG/M)	MANUTENÇÃO MECÂNICA	CANTONEIRA 1.1/2" X 1.1/2" X 1/4" 1020 (MANUTENÇÃO MECÂNICA
CHAPA 1/2" PRETA SAE 1020 1200 X 2000MM	MANUTENÇÃO MECÂNICA	CHAPA 1/4" PRETA SAE 1020 1200 X 2000MM	MANUTENÇÃO MECÂNICA
CHAPA 1/4"PRETA SAE 1020 50 X 60MM COM F	MANUTENÇÃO MECÂNICA	CHAPA 1/8" PRETA SAE 1020 1200 X 2000MM	MANUTENÇÃO MECÂNICA
CHAVE FIM DE CURSO - LUFT	MANUTENÇÃO MECÂNICA	CONDULETE 1" ALUM. TIPO LL WETSEL OU TRA	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA
CONDULETE 1" ALUM. TIPO LR WETSEL OU TRA	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA	CONDULETE 1" ALUM. TIPO LR WETSEL OU TRA	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA
CONE CONF. DES. 533.FC1.216	MANUTENÇÃO MECÂNICA	CONEXAO RETA QS - 1/4" - 12 - 164980	MANUTENÇÃO MECÂNICA
DISCO CORTE 115 P/MAQUITA	MANUTENÇÃO MECÂNICA	DISCO CORTE 4.1/2" X 3/64" X 7/8" REF. 1	MANUTENÇÃO MECÂNICA
DISCO CORTE 7" X 1/8" X 7/8" COMUM	MANUTENÇÃO MECÂNICA	DISCO DESBASTE 7" X 1/4" X 7/8"	MANUTENÇÃO MECÂNICA
ELET STEEL 718 4 00 MM CX	MANUTENÇÃO MECÂNICA	ELETRODO EC XUPER 4710 E-310-16 3,25MM -	MANUTENÇÃO MECÂNICA
ELETRODO EC XUPER 4710 E-310-16 4MM (US	MANUTENÇÃO MECÂNICA	ELETRODO ESAB OK 4600 3,25MM E6013 - LAT	MANUTENÇÃO MECÂNICA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OCORRÊNCIA 01 - EXEMPLOS - CONTINUAÇÃO

DESCRIÇÃO DO BEM	RESUMO	DESCRIÇÃO DO BEM	RESUMO
ELETRODUTO 1.1/2" X3M GALV PESADO FOGO	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA	ELETRODUTO 1.1/2"X3M GALV PESADO FOGO NB	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA
FERRO 1/4" REDONDO LAMINADO SA E 1020 (MANUTENÇÃO MECÂNICA	FERRO 1.1/2" X 3/16" CHATO (1,50 KG/M)	MANUTENÇÃO MECÂNICA
FITA AUTO FUSAO 19MM X 10M REF 3M SCHOTT	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	FITA AUTO FUSAO 19MM X 10M REF 3M SCHOTT	MANUTENÇÃO ELÉTRICA
FITA ISOLANTE 19MM X 20M ADESIVA PRETA R	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	FLANGE PROTECAO DO CONE DE SAIDA DIAM. E	MANUTENÇÃO MECÂNICA
GRAFITE 1/4" - 6,35MM - CX COM 100 PECAS	MANUTENÇÃO MECÂNICA	GRAMPO 1.1/2" X 5/16" TIPO U COMPLETO	MANUTENÇÃO MECÂNICA
GRELHA CONF. DES. 533.RF1.205 DO RESFRIA	MANUTENÇÃO MECÂNICA	KIT ATLAS COPCO - 2901121100 - FILTRO DD	MANUTENÇÃO EM COMPRESSOR DE AR
KIT DE PINOS P/ CREMALHEIRA MOVIDA E ACI	MANUTENÇÃO MECÂNICA	LAMPADA FLUORESCENTE 40W LD - T12	MANUTENÇÃO NA ILUMINAÇÃO
LAMPADA MISTA 250W 220V ROSCA E-27	MANUTENÇÃO NA ILUMINAÇÃO	LAMPADA VAPOR METALICO 250W X 220V ROSCA	MANUTENÇÃO NA ILUMINAÇÃO
LUVA 3/4" X 1/2" GALV. REDUCAO	MANUTENÇÃO ELÉTRICA - MONTAGEM DE TUBULAÇÃO ELÉTRICA	MANOM P/REGULADOR ACETILENO MOD.PR-77 PR	MANUTENÇÃO MECÂNICA
MOEGA 3000X10600X3000MM	MANUTENÇÃO MECÂNICA	OXIGENIO COMUM - CILINDRO 10M3	MANUTENÇÃO MECÂNICA
OXIGENIO COMUM - CILINDRO 1KG	MANUTENÇÃO MECÂNICA	PARAF 1/4" X 1/2" SEXT ROSCA WW	MANUTENÇÃO MECÂNICA
PARAF 1/4" X 1" AUTOBROCANTE	MANUTENÇÃO MECÂNICA	PARAF 3/16" X 1/2" SEXT. ROSCA TOTAL UNC	MANUTENÇÃO MECÂNICA
PEDRA P/ ACENDEDOR DE MACARICO REF. 2001	MANUTENÇÃO MECÂNICA	PENDENTE C/GRADE DE PROTECAO P/LAMPADA M	MANUTENÇÃO NA ILUMINAÇÃO
PERFIL I 8"2A ALMA (31,70KG/M)	MANUTENÇÃO MECÂNICA	PERFIL U 3" X 1.1/2" X 4,32MM 10.ALMA (7	MANUTENÇÃO MECÂNICA
PLUG PIAL REF. 615820 MACHO CZ 10A 250V	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	PLUGS STECK 2P + TREF. S-3076 - 16A X 22	MANUTENÇÃO ELÉTRICA
PORCA 1/2" SEXT. GRAU 5 GALV. ROSCA UNC	MANUTENÇÃO MECÂNICA	PORCA 1/2" SEXT. GRAU 5 ROSCA UNC 13 FIO	MANUTENÇÃO MECÂNICA
REATOR 2X40 110/220V ELETRONICO MARGIRIU	MANUTENÇÃO NA ILUMINAÇÃO	REATOR P/LAMPADA VAPOR METALICO 400W X 2	MANUTENÇÃO NA ILUMINAÇÃO
REBITE 3,10 X 8MM ALUMINO - REPUXO TIPO	MANUTENÇÃO MECÂNICA	REGULADOR P/OXIGENIO REF.R72 W.MARTINS	MANUTENÇÃO MECÂNICA
RELE FINDER 4052 7 024 0000 COMPLETO	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	SILICONE ALTA TEMPERATURA REF.TEKBOND	MANUTENÇÃO MECÂNICA
SOLDA BRANCA 50 X 50 CESBRA	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	SOLVENTE CLEANPOWER REF.ME-1 MICHIGAN -	MANUTENÇÃO ELÉTRICA
SUPORTE CONF.DES.530.TCS.212 - DE ROLETE	MANUTENÇÃO MECÂNICA	SUPORTE DE ENCOSTO DO CALCO DA VIROLA	MANUTENÇÃO MECÂNICA
SUPORTE P/ PULMAO 2000 X 600MM	MANUTENÇÃO MECÂNICA	TERMINAL 1,5MM2 AGULHA VERMELHA REF BAP	MANUTENÇÃO ELÉTRICA
TERMINAL 1,5MM2 ILHOS OU TUBULAR PRE-ISO	MANUTENÇÃO ELÉTRICA	TERMINAL 1,5MM2 PINO PRE-ISOLADO	MANUTENÇÃO ELÉTRICA
TUBO 10MM FCB PARKER	MANUTENÇÃO MECÂNICA	TUBO DE SOPRO PARA FILTRO 3000 X 10600MM	MANUTENÇÃO MECÂNICA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

ii) Motivação nº 02 (cumulada ou não com outras motivações):

A legenda nº 02 se refere a “*itens cujos créditos apropriados, no período de jan/2010 a nov/2014, foram glosados e autuados nos AIs 01.000300491-71 e 01.000326477-68. O trabalho que resultou na lavratura destes AIs, foi objeto de perícia determinada pelo CC/MG e aprovado, na íntegra, por citada perícia*”.

Segue abaixo a reprodução do Acórdão nº 20.976/16/2ª, referente ao PTA nº 01.000300491-71.

Serão reproduzidos, também, os Acórdãos nºs 4.954/17/CE e 4.884/17/CE, relativos aos PTAs nºs 01.000326477-68 e 01.000265859-85, que aprovaram a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, com base na perícia realizada no último processo citado (01.000265859-85).

ACÓRDÃO Nº 20.976/16/2ª

PTA/AI: 01.000300491-71

IMPUGNAÇÃO: 40.010138652-42

IMPUGNANTE: UNICAL-UNIÃO PRODUTORA DE CAL LTDA.

IE: 001019597.00-39

EMENTA:

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO, CUJAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO FORAM LANÇADAS NO CIAP OU DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS, CONTRARIANDO, PORTANTO, O PREVISTO NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02, QUE VEDA A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO:

(...) PASSA-SE À ANÁLISE DAS IRREGULARIDADES CONSTANTES DO LANÇAMENTO.

ITENS 1 “A” E 1 “B” DO AUTO DE INFRAÇÃO - AI: DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

O ITEM 01 “A” DO AI CUIDA DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS, PELA FISCALIZAÇÃO, COMO DE USO E

CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM LANÇADOS NO CIAP.

[...]

OS CRÉDITOS DO IMPOSTO OBJETO DE GLOSA NESTE ITEM DO LANÇAMENTO FORAM LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL DA AUTUADA FRACIONADOS À RAZÃO DE 1/48 POR MÊS.

[...]

NO ENTANTO, **AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA**, OS PRODUTOS OBJETO DE ESTORNO DE CRÉDITOS NOS PRESENTES AUTOS NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

NESSE SENTIDO, CABE DESTACAR, INICIALMENTE, QUE O ART. 66, INCISO V DO RICMS/02 E OS §§ 3º A 6º DO CITADO DISPOSITIVO DISCIPLINAM O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, INCLUSIVE DAS PARTES E PEÇAS EMPREGADAS EM BENS DO ATIVO, DA SEGUINTE FORMA:

[...]

POR OUTRO LADO, O ART. 70, INCISO III, VEDA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

[...]

QUANTO AOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, SUA CONCEITUAÇÃO FOI DISCIPLINADA PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.

[...]

NO CASO DO PRESENTE PROCESSO, **AS PARTES E PEÇAS, COMO SE INFERE DOS DEMONSTRATIVOS CONSTANTES DOS PRESENTES AUTOS, SÃO TÍPICAS DE MANUTENÇÃO PERIÓDICA**, NÃO EXERCENDO, PORTANTO, ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, SENDO CARACTERIZADAS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

ALÉM DISSO, **A IMPUGNANTE NÃO TROUXE AOS AUTOS COMPROVAÇÃO DE QUE A SUBSTITUIÇÃO DESSAS PARTES E PEÇAS TENHA RESULTADO EM AUMENTO DA VIDA ÚTIL DOS BENS EM QUE FORAM EMPREGADAS, NÃO SE APLICANDO, POIS, AO PRESENTE CASO, O DISPOSTO NO ART. 66, § 6º DO RICMS/02.**

[...]

ASSIM, APESAR DE TODOS OS SEUS ARGUMENTOS, A IMPUGNANTE NÃO TROUXE AOS AUTOS QUALQUER PROVA QUE PUDESSE CONTRADITAR O FEITO FISCAL, OU SEJA:

→ NÃO INDICOU, DE FORMA EXPRESSA E COMPROVADA, NENHUMA PARTE/PEÇA QUE ATENDA AO DISPOSTO NO INCISO V

DA IN Nº 01/86 OU QUALQUER OUTRO PRODUTO QUE SE ENQUADRE NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO (PRODUTO CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO), NOS TERMOS DEFINIDOS NA REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA;

→ NÃO ESPECIFICOU PARTES/PEÇAS QUE PUDESSEM SER ENQUADRADAS NO ART. 66, §§ 5º E 6º DO RICMS/02.

ALIÁS, AS CARACTERÍSTICAS DOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, BEM COMO SUAS APLICAÇÕES E FUNÇÕES, DEIXAM CLARA A SUA CARACTERIZAÇÃO COMO **MATERIAIS DE USO E CONSUMO OU COMO BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**, DEVENDO-SE SE ENTENDER COMO ALHEIOS AQUELES NÃO UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE CAL, QUE É A ATIVIDADE DA IMPUGNANTE.

[...]

CONSTATA-SE DO DEMONSTRATIVO RETRO QUE **VÁRIAS DAS MERCADORIAS AUTUADAS SÃO BASICAMENTE DESTINADAS À MONTAGEM DE INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS, MATERIAIS ELÉTRICOS** (ESTES TAMBÉM OBJETO DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO NO ITEM 01 "B"), **FERRAGENS, DENTRE OUTROS, NOTADAMENTE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.**

A IMPUGNANTE TANGENCIA QUE AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL COMPÕEM O PRÓPRIO EQUIPAMENTO (FORNO DE CALCINAÇÃO), SENDO PARTE INTEGRANTE DESTA E ABSOLUTAMENTE ESSENCIAL AO SEU FUNCIONAMENTO.

NO TOCANTE AOS ITENS QUE FORAM OBJETO DE ESTORNO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO LANÇADOS NO ITEM 01 "A" DESTES AUTOS, IMPORTANTE RESSALTAR QUE A FISCALIZAÇÃO, AO RESPONDER A DILIGÊNCIA DA ASSESSORIA DO CC/MG NOS AUTOS DO PTA DE Nº 01.000250941-12, DE MESMA SUJEIÇÃO PASSIVA DOS PRESENTES AUTOS, REFERENTES A ESTORNOS DE PARCELAS DE CRÉDITOS DO IMPOSTO APROPRIADAS EM 2009, NO QUAL SE ESTORNOU PARCELA DE CRÉDITOS DE IMPOSTO DE ALGUNS DOS ITENS OBJETO DE GLOSA NESTES AUTOS, DEIXOU CONSIGNADO O SEGUINTE:

[...]

NAQUELES AUTOS, A IMPUGNANTE DEIXOU CLARO O SEU ENTENDIMENTO DE QUE AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, POR EXEMPLO, SÃO NECESSÁRIAS PARA SUSTENTAR A ESTRUTURA DO FORNO DE CALCINAÇÃO, INTEGRANDO-O.

VALE DIZER QUE AS MERCADORIAS, NESSA LINHA DE RACIOCÍNIO DA DEFESA, PARA FAZEREM JUS AO CRÉDITO DO IMPOSTO, DEVEM SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO, ESTANDO FORA DAS HIPÓTESES PREVISTAS NO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, QUE DISPÕE SOBRE BENS E SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

CONTUDO, AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO E REFORMAS ESTÃO ENQUADRADAS NO CONCEITO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, DE ACORDO COM A INSTRUÇÃO NORMATIVA IN DLT/SRE Nº 01/98, NOTADAMENTE NO INCISO III DO ART. 1º, *IN VERBIS*:

[...]

DO EXPOSTO, VERIFICA-SE QUE QUE **NÃO PROCEDE A ALEGAÇÃO DA DEFESA DE QUE FORAM ESTORNADOS CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A MATERIAIS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO DO “EQUIPAMENTO” FORNO DE CALCINAÇÃO.**

A IMPUGNANTE NA DEFESA APRESENTADA NOS AUTOS DO CITADO PTA 01.000250941-12, REPORTOU-SE A RESPOSTA DE CONSULTA DE INTERNA DE Nº 037/2013, A QUAL DEIXA CLARO QUE AS MERCADORIAS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS QUE SERVEM COMO SUSTENTAÇÃO A FORNOS (NO CASO ALTO FORNO) NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE ESSAS OBRAS ENQUADRAM-SE NA HIPÓTESE PREVISTA NO CITADO INCISO III DO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, CORROBORANDO O ESTORNO DOS CRÉDITOS EFETUADO NO PRESENTE LANÇAMENTO. EXAMINE-SE:

[...]

NO MESMO SENTIDO, SÃO AS SEGUINTE RESPOSTAS ÀS SEGUINTE CONSULTAS DE CONTRIBUINTES EXARADAS PELA SUTRI/SEF/MG:

[...]

COMO BEM ESCLARECE A CONSULTA SUPRATRASCITA QUE AS MERCADORIAS, PARA FAZEREM JUS AO CRÉDITO DO IMPOSTO, DEVEM SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO, ESTANDO FORA DAS HIPÓTESES PREVISTAS NO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, QUE DISPÕE SOBRE BENS E SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

FORAM, TAMBÉM, CORRETAMENTE ESTORNADOS CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A MATERIAIS QUE SE ENQUADRAM NAS SEGUINTE CATEGORIAS (ANEXO 3C – FLS. 38/85), DENTRE OUTRAS:

→ **EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI):**

COMO O PRÓPRIO NOME INDICA, OS EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) NÃO DESEMPENHAM QUALQUER AÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO, NÃO GERANDO, POIS, DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS.

[...]

ASSIM SENDO, **AFIGURA-SE CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO, UMA VEZ QUE OS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO E ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO SÃO EXPRESSAMENTE**

VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISOS III E XIII DO RICMS/02.

PORTANTO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, OBSERVADA A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA: (...) (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 4.954/17/CE

PTA/AI: 01.000326477-68

RECURSO DE REVISÃO: 40.060144403-98

RECORRENTE: UNICAL - UNIÃO PRODUTORA DE CAL LTDA.

IE: 001019597.00-39

EMENTA (PARCIAL):

“... 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 NA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, DA CITADA LEI. ENTRETANTO, EXCLUI-SE AS EXIGÊNCIAS RELACIONADAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”. REFORMADA, EM PARTE, A DECISÃO ANTERIOR.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, DA LEI Nº 6.763/75. MANTIDA A DECISÃO ANTERIOR. [...]

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

RELATÓRIO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2010 A JULHO DE 2010, REFERENTES À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CARACTERIZADAS COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, BEM ASSIM EM RELAÇÃO A ITENS CLASSIFICADOS COMO MATERIAL DE USO OU

CONSUMO. ALÉM DISSO, SEGUNDO A FISCALIZAÇÃO, A AUTUADA TERIA TAMBÉM APURADO INCORRETAMENTE O COEFICIENTE MENSAL DE CREDITAMENTO NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE (CIAP), EM DESACORDO COM O PERCENTUAL DAS SAÍDAS TRIBUTADAS DO ESTABELECIMENTO.

EXIGE-SE, EM DECORRÊNCIA DE TAIS IMPUTAÇÕES FISCAIS, 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.

A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 22.628/17/1ª, À UNANIMIDADE, INDEFERIU O PEDIDO DE PERÍCIA. QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO, À UNANIMIDADE, NÃO RECONHECEU A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 208/233 E, AINDA, PARA EXCLUIR OS VALORES REMANESCENTES DE ICMS E RESPECTIVAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA VINCULADOS A ESTORNO DO CRÉDITO DECORRENTE DA APLICAÇÃO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO CONSTANTE DA COLUNA "A" DO ANEXO 5A REFORMULADO.

INCONFORMADA, A AUTUADA INTERPÕE, TEMPESTIVAMENTE E POR PROCURADORA REGULARMENTE CONSTITUÍDA, O RECURSO DE REVISÃO DE FLS. 547/566.

REQUER, AO FINAL, O CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO DE REVISÃO.

DECISÃO:

"... DA PROVA PERICIAL

A ORA RECORRENTE REQUEREU EM SUA IMPUGNAÇÃO A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL, APRESENTANDO QUESITOS E INDICANDO ASSISTENTE TÉCNICO (FLS. 169/170).

FORAM APRESENTADOS OS SEGUINTE QUESITOS:

[...]

PORTANTO, RESSALVADA AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO BEM "DESCARREGADOR TELESCÓPICO", CORRETA AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DO ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, CONFORME CONSTA DA DECISÃO RECORRIDA, UMA VEZ QUE OS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO E MERCADORIAS/BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO SÃO EXPRESSAMENTE VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISOS III E XIII DO RICMS/02.

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO

RECURSO DE REVISÃO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM LHE DAR PROVIMENTO PARCIAL PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELACIONADAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA) E CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES, QUE LHE DAVAM PROVIMENTO PARCIAL PARA EXCLUIR, AINDA, O SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO; E O CONSELHEIRO SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA QUE LHE DAVA PROVIMENTO, PARA RECONHECER A DECADÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CTN. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO MARCO TÚLIO DA SILVA (REVISOR). PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. CÉLIO LOPES KALUME. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS E DOS CONSELHEIROS VENCIDOS O CONSELHEIRO EDUARDO DE SOUZA ASSIS.” (GRIFOU-SE)

Acórdão nº 4.884/17/CE

PTA/AI: 01.000265859-85

RECURSO DE REVISÃO: 40.060140258-11

RECORRENTE: UNICAL - UNIÃO PRODUTORA DE CAL LTDA.

IE: 001019597.00-39

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA (PARCIAL):

“... CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO E MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO E DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, CONTRARIANDO, PORTANTO, O PREVISTO NO ART. 70, INCISOS III E XIII DO RICMS/02 E NA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NA LEI nº 6.763/75, ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI. ENTRETANTO, EXCLUI-SE AS EXIGÊNCIAS RELACIONADAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”. REFORMADA, EM PARTE, A DECISÃO ANTERIOR.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO

ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. MANTIDA A DECISÃO ANTERIOR.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.”

RELATÓRIO:

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2010 A NOVEMBRO DE 2014, RELATIVOS A ENTRADAS DE BENS/MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO OU DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM LANÇADOS NO CIAP E NO RAICMS (ANEXOS 2 E 4) OU LANÇADOS DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (ANEXOS 2, 3A E 3C).

EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA, CAPITULADAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 20.975/16/2ª, POR MAIORIA DE VOTOS, JULGOU PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG. VENCIDO O CONSELHEIRO CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES (REVISOR), QUE O JULGAVA PARCIALMENTE PROCEDENTE, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DOS ITENS VENTILADOR DO ELETROFILTRO E ELETROFILTRO.

INCONFORMADA, A AUTUADA INTERPÕE, TEMPESTIVAMENTE E POR PROCURADORA REGULARMENTE CONSTITUÍDA, O RECURSO DE REVISÃO DE FLS. 456/471.

[...]

A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG DECIDE, EM SESSÃO DE 30/06/16, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DETERMINAR A REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, PARA QUE O SR. PERITO DESCREVA, EM RELAÇÃO AOS EQUIPAMENTOS E ESTRUTURAS UTILIZADOS NOS SISTEMAS ELENCADOS NOS AUTOS, CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO, PLANILHA DE FLS. 97/116, A SEGUIR ENUMERADOS: 1) NA QUEIMA DO COQUE; 2) NO PRÉ-AQUECEDOR; 3) NO FORNECIMENTO DE ENERGIA; 4) NO CONTROLE DE EMISSÃO DE POLUENTES; 5) NO RESFRIAMENTO DESSES EQUIPAMENTOS E/OU DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO; 6) NO BENEFICIAMENTO DA CAL; 7) NO ARMAZENAMENTO DA CAL E 8) NO CARREGAMENTO DA CAL; O SEGUINTE: A) O LOCAL DE INSTALAÇÃO E/OU UTILIZAÇÃO; B) A FUNÇÃO E A FINALIDADE NO PROCESSO PRODUTIVO; C) A PARTICIPAÇÃO NA OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL; D) O PERÍODO DE AMORTIZAÇÃO; E) CASO SE CARACTERIZEM COMO PEÇA/ACESSÓRIO, INFORME SE ATENDEM A CADA UMA DAS EXIGÊNCIAS PREVISTAS NOS §§ 6º E 7º DO ART. 66 DO RICMS.

[...]

O RELATÓRIO DE PERÍCIA, COM AS RESPOSTAS AOS QUESITOS, É APRESENTADO ÀS FLS. 607/617, SENDO JUNTADO MÍDIA ELETRÔNICA COM INFORMAÇÕES DETALHADAS ÀS FLS. 619 ...”

DECISÃO:

“... ALIÁS, AS CARACTERÍSTICAS DOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, BEM COMO SUAS APLICAÇÕES E FUNÇÕES, DEIXAM CLARA A SUA CARACTERIZAÇÃO COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO OU COMO BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, DEVENDO-SE SE ENTENDER COMO ALHEIOS AQUELES NÃO UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE CAL, QUE É A ATIVIDADE DA RECORRENTE.

RELEMBRANDO AS ÁREAS DE APLICAÇÃO OU FUNÇÃO DOS PRODUTOS, OBSERVA-SE O SEGUINTE:

- VERIFICA-SE DA PLANILHA 8C (ITEM 01 DO AI) E 3C CONSTANTES DA MÍDIA ELETRÔNICA DE FLS. 283 QUE A MAIOR PARTE DAS MERCADORIAS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS É BASICAMENTE **ESTRUTURAS METÁLICAS DE SUPORTE DE INSTALAÇÕES, BARRAS, PERFIS, TELHAS, POSTES, MATERIAIS ELÉTRICOS, LÂMPADAS, CALHAS, DENTRE OUTROS**, NOTADAMENTE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.

NESSE CASO, A RECORRENTE TANGENCIA QUE GERAM CRÉDITOS DO IMPOSTO OS MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO UTILIZADOS NA MONTAGEM DE BENS COMPONENTES DO ATIVO PERMANENTE. ARGUI QUE AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL COMPÕEM O PRÓPRIO EQUIPAMENTO (FORNO DE CALCINAÇÃO), SENDO PARTE INTEGRANTE DESTA E ABSOLUTAMENTE ESSENCIAL AO SEU FUNCIONAMENTO.

CONTUDO, A MESMA CONSULTA INTERNA Nº 037/2013, QUE A RECORRENTE SE REPORTA, DEIXA CLARO QUE **AS MERCADORIAS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS QUE SERVEM COMO SUSTENTAÇÃO A FORNOS (NO CASO ALTO FORNO) NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE ESSAS OBRAS SE ENQUADRAM NA HIPÓTESE PREVISTA NO CITADO INCISO III DO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98**, CORROBORANDO O ESTORNO DOS CRÉDITOS EFETUADO NO PRESENTE LANÇAMENTO.

ESCLARECE A CONSULTA SUPRATRASCITA QUE AS MERCADORIAS, PARA FAZEREM *JUS* AO CRÉDITO DO IMPOSTO, DEVEM SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO, ESTANDO FORA DAS HIPÓTESES PREVISTAS NO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, QUE DISPÕE SOBRE BENS E SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE EMBORA RELACIONADAS AOS SETORES DE PRODUÇÃO, **AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO E REFORMAS ESTÃO ENQUADRADAS NO CONCEITO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**, DE ACORDO COM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A INSTRUÇÃO NORMATIVA IN DLT/SRE Nº 01/98, NOTADAMENTE NO INCISO III DO ART. 1º, *IN VERBIS*:

[...]

CORRETAS, PORTANTO, AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO ESTORNO DO CRÉDITO DO ICMS REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES DOS **BENS DESTINADOS À CONSTRUÇÃO/REFORMA/AMPLIAÇÃO E REFORMA PARCIAL (MANUTENÇÃO)**, POR SE ENQUADRAREM COMO OBRAS DE INFRAESTRUTURA, PORTANTO, ALHEIOS À ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE.

[...]

PARA MELHOR ELUCIDAR A CONTENDA PERPETRADA COM A PRESENTE AUTUAÇÃO, A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM SESSÃO DE 30/06/16, DETERMINOU A REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, PARA QUE O SR. PERITO DESCREVESSE, EM RELAÇÃO AOS EQUIPAMENTOS E ESTRUTURAS UTILIZADOS NOS SISTEMAS ELENCADOS NOS AUTOS, CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO, A) O LOCAL DE INSTALAÇÃO E/OU UTILIZAÇÃO; B) A FUNÇÃO E A FINALIDADE NO PROCESSO PRODUTIVO; C) A PARTICIPAÇÃO NA OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL; D) O PERÍODO DE AMORTIZAÇÃO; E) CASO SE CARACTERIZASSEM COMO PEÇA/ACESSÓRIO, INFORMASSE SE ATENDERIAM A CADA UMA DAS EXIGÊNCIAS PREVISTAS NOS §§ 6º E 7º DO ART. 66 DO RICMS/02.

FORAM AS SEGUINTES AS RESPOSTAS DO PERITO AOS QUESITOS PROPOSTOS:

[...]

O LAUDO PERICIAL INFORMA QUE DOS 299 (DUZENTOS E NOVENTA E NOVE) ITENS OBJETO DO LANÇAMENTO, 24 (VINTE E QUATRO) SÃO PARTES, PEÇAS E EQUIPAMENTOS EMPREGADOS NA MONTAGEM DO “SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO”.

NESSE SENTIDO, CONCLUI-SE PELA CORREÇÃO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES RELACIONADOS A ESSES BENS, TENDO EM VISTA QUE CITADO SISTEMA NÃO SE INSERE NO SISTEMA DE PRODUÇÃO DA EMPRESA, CONFORME ENTENDIMENTO EMANADO DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – SUTRI, UM DOS ÓRGÃOS DA ESTRUTURA DA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA RESPONSÁVEIS PELA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

VEJA, COMO EXEMPLO, A RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 206/14:

[...]

OS 275 (DUZENTOS E SETENTA E CINCO) ITENS RESTANTES, AINDA SEGUNDO O LAUDO PERICIAL, SÃO, NA VERDADE, MATERIAIS, PARTES, PEÇAS, EQUIPAMENTOS E ESTRUTURAS EMPREGADOS EM OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL E MONTAGEM DA UNIDADE FABRIL E, POSTERIORMENTE, EM SEU APERFEIÇOAMENTO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARA FACILITAR, PODE-SE CITAR, A TÍTULO DE EXEMPLO, ALGUNS ITENS DE ACORDO COM A FUNÇÃO OU FINALIDADE NO PROCESSO PRODUTIVO:

- **BASE DE SUSTENTAÇÃO DO FORNO OU DOS SILOS:** INSERTS METÁLICOS, BARRA DE AÇO CA 50, BARRA DE AÇO CA 60, TÁBUAS CEDROARANA, CHUMBADOR, CIMENTO ALTA RESOLUÇÃO, SAPATA COM CHUMBADOR, GRAUTH SC 25 KG, GALPÃO COBERTURA EM ESTRUTURA METÁLICA, FERRO 3/8 REDONDO LISO, PERFIL ENRIJECIDO, VIGA, FERRO, CHAPA COM CHUMBADOR, PERFIL ENRIJECIDO;

- **CONTROLE DE EMISSÃO DE POLUENTES:** ELETROFILTRO, VENTILADOR DO ELETROFILTRO, FILTRO DE MANGA, CALDERARIA E ESTRUTURAS METÁLICAS, COMPRESSOR DE AR, FILTRO REDONDO DE CARTUCHO, CAIXA D'ÁGUA 1000 LITROS, FILTRO DE AR, FILTRO COALESCENTE SCHRADER, DRENO SCHRADER, SUPORTE MACHO PARA CILINDRO, CONJUNTO LUBREFIL, SUPORTE FIXAÇÃO, VÁLVULA SOLENOÍDE, SILENCIADOR, PLENUN EXPELHO DE FIXAÇÃO DE GAIOLAS, MOTOR, ESTRUTURA METÁLICA PARA FILTRO DE MANGA;

- **REDE 13,8 KV INTERNA E EXTERNA:** CABO COBERTO AL XLPE, POSTE DE CONCRETO, CABO CAA 336,4, REGULADOR AUTOMÁTICO DE TENSÃO DE LINHA;

- **SUBESTAÇÃO CEMIG:** TRANSFORMADOR TRIFÁSICO ISOLADOR A SECO, PORTAS PCF P 60;

- **COBERTURA DE FORNO E SILOS:** TELHA GALVANIZADA, CUMEEIRA GALVANIZADA, CHAPA, CABO DE AÇO, CLIPS CABO DE AÇO, ESTICADOR, CLIPS GALVANIZADO, GRAUTH SC 25 KG, VIGA, SÍLICA, ANCORAGEM VIGA, CANTONEIRA, ROLDANA COM 2 ROLAMENTOS, FECHADURA, ELETRODO, FUNDO ANTI-CORROSIVO, DISCO DESBASTE, DISCO CORTE, FERRO 2" X 1/4";

- **SILOS DE CARREGAMENTO:** DESCARREGADOR TELESCÓPICO, PAINEL ELÉTRICO PARA DESCARREGADOR, LUMINÁRIA;

- **SUBESTAÇÃO ELÉTRICA:** GRUPO GERADOR 320/300KVA;

- **RACK DAS FIBRAS ÓTICAS/TELEFONIA E REDE AÉREA FIBRA ÓTICA:** TERMINADOR ÓPTICO, EXTENSÃO ÓPTICA, LINE CORD, PATCH CORD, PLAQUETA DE IDENTIFICAÇÃO DE FIBRA ÓPTICA, TOMADA, RACK, BANDEJA FÍSICA, CABO SWITCH 24 PORTAS, CABO ÓPTICO, CENTELHADOR A GÁS, CONVERSOR, ARAME DE ESPINAR ENCAPADO, ISOLADOR COM ROLDANA, CORDOALHA DE AÇO, BUCHA, PARAFUSA, RÉGUA, ETIQUETA, VELCRO;

- **SALA ELÉTRICA PRINCIPAL:** QUADRO DE DISTRIBUIÇÃO DE BAIXA TENSÃO, QUADRO DE DISTRIBUIÇÃO DE CORRENTE ALTERNADA, TRANSFORMADOR ISOLADOR TRIFÁSICO;

- **MOAGEM COQUE:** TORRE DE SUSTENTAÇÃO, BASE DE APOIO COM DESLOCAMENTO TRANSVERSAL, CHUMBADORES PARA TORRE DE APOIO, REBITE ALUMÍNIO, BARRA CHATA;

- **PISO PÁTIO DE CARREGAMENTO**: BLOCO PRÉ-FABRICADO, MEIO FIO, ADUELA ABERTA;

SUSTENTA O RELATÓRIO DE PERÍCIA QUE ESSAS OBRAS SÃO AS CIVIS (CONCRETAGEM, PAVIMENTAÇÃO, SANEAMENTO ETC.), DE MONTAGEM DE EQUIPAMENTOS, TUBULAÇÕES, INSTALAÇÕES ELÉTRICAS, DE INSTRUMENTAÇÃO E AUTOMAÇÃO, E DE ESTRUTURAS METÁLICAS.

PARA EFEITO DE ANÁLISE, ALGUNS BENS MERECEM SER DESTACADOS.

OS TRANSFORMADORES, INSERIDOS NO SISTEMA DE FORNECIMENTO DE ENERGIA, ENCONTRAM-SE INSTALADOS NA SALA ELÉTRICA, SENDO UM DOS COMPONENTES DA REDE DE DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

ENCONTRAM-SE TAMBÉM INSERIDOS DENTRO DESSE SISTEMA OUTROS BENS COMO POSTES DE CONCRETO, CABOS, PORTAS, GERADOR DE ENERGIA, ETC.

ESSES BENS, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

OBSERVA-SE, PARA TANTO, OS FUNDAMENTOS CONSTANTES DA CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 20/2011:

[...]

OS CABOS DE FIBRA ÓTICA SÃO UTILIZADOS COMO COMPONENTES DE REDE DE FIBRA ÓTICA DO SISTEMA DE TELEFONIA PARA TRANSFERÊNCIA DE DADOS.

SÃO TAMBÉM CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, CONFORME DISPOSTO EM RESPOSTAS A CONSULTAS DE CONTRIBUINTES, COMO POR EXEMPLO:

[...]

TODAVIA, AS MERCADORIAS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS QUE SERVEM COMO SUSTENTAÇÃO A ESSES FORNOS E SILOS NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE ESSAS OBRAS ENQUADRAM-SE NA HIPÓTESE PREVISTA NO CITADO INCISO III DO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDA OS CRÉDITOS RESPECTIVOS.

[...]

POR FIM, RESSALTA-SE QUE O BEM "DESCARREGADOR TELESCÓPICO", SEGUNDO INFORMAÇÃO DO LAUDO PERICIAL, FAZ PARTE DO SISTEMA DE CARREGAMENTO DE CAMINHÕES, ATIVIDADE QUE, SEGUNDO OS PRESSUPOSTOS TEÓRICOS ACIMA DESENVOLVIDOS, ESTARIA FORA DAS ATIVIDADES RELACIONADAS AO PROCESSO PRODUTIVO.

CONTUDO, CONSIDERANDO QUE TODA EMPRESA INDUSTRIAL REALIZA, TAMBÉM, ATIVIDADES RELACIONADAS À COMERCIALIZAÇÃO DE SEUS PRODUTOS, ENTENDE-SE QUE O CARREGAMENTO DE CAMINHÕES ESTARIA INSERIDO DENTRO

DAS ATIVIDADES COMERCIAIS DO ESTABELECIMENTO, RESTANDO, POR CONSEQUENTE, O DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO REFERENTE AO CITADO BEM.

PORTANTO, RESSALVADA AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”, CORRETA AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DO ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, UMA VEZ QUE OS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A **MATERIAIS DE USO E CONSUMO E MERCADORIAS/BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO** SÃO EXPRESSAMENTE VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISOS III E XIII DO RICMS/02.

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELACIONADAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA), CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES E VANDER FRANCISCO COSTA, QUE EXCLUÍAM AINDA, O SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO. REGISTRA-SE QUE O PRESENTE RECURSO FOI CONHECIDO NA SESSÃO DA CÂMARA ESPECIAL DO DIA 30/06/16. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO LUIZ GERALDO DE OLIVEIRA (REVISOR). PELA RECORRENTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. CLÁUDIA HORTA DE QUEIROZ E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. BRUNO RODRIGUES DE FARIA. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS E DOS CONSELHEIROS VENCIDOS, O CONSELHEIRO EDUARDO DE SOUZA ASSIS.” (GRIFOU-SE)

Considerando-se que os materiais objeto da presente autuação estavam contemplados nas referidas decisões, **informação não questionada pela Impugnante**, mostram-se desnecessários maiores comentários sobre a matéria, uma vez que duas das decisões acima aprovaram os respectivos lançamentos, embasadas, como já afirmado, em prova pericial realizada no PTA nº 01.000265859-85.

Não obstante, conforme exemplos abaixo, analisando-se a planilha elaborada pelo Fisco, verifica-se que os itens que tiveram os seus créditos glosados efetivamente se referem a materiais de uso e consumo (materiais de manutenção/partes e peças diversas) ou bens alheios à atividade do estabelecimento (especialmente os utilizados em construção civil/estruturas em geral), que não geram direito a créditos do ICMS, por força do disposto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OCORRÊNCIA 02 - EXEMLOS

DESCRIÇÃO DO BEM	CONTA CONTÁBIL	DESCRIÇÃO DO BEM	CONTA CONTÁBIL
ADUELA ABERTA 100X100X15X010-001 MN	11204100018 CONSTRUCAO CIVIL	ADUELA ABERTA 100X100X15X010-001 MN	11204100018 CONSTRUCAO CIVIL
AR COND. SPLIT 12000 BTUS 220V	11204100032 MATERIAIS DIVERSOS	AR COND. SPLIT 12000 BTUS 220V	11204100032 MATERIAIS DIVERSOS
BARRA CHATA 1X1/8"	11204100026 FERRO E ACO	BASE DE APOIO COM DESLOCAMENTO TRANSVERS	11204100010 TRANSPORTADORES
BLOCO PRE FABRICADO MOD PAVI-S-8CM 35MPA	11204100018 CONSTRUCAO CIVIL	BLOCO PRE FABRICADO MOD PAVI-S-8CM 35MPA	11204100018 CONSTRUCAO CIVIL
CHAPA 1/2 X400X400 COM CHUMBADORES 1/2 X	11204100026 FERRO E ACO	CHAPA FQ 3/16 4.75MM PLANO 1500X3000	11204100026 FERRO E ACO
CHAPA GR 5/8" A36 PLANO 1200X3000	11204100026 FERRO E ACO	CHUMBADORES PARA TORRE DE APOIO	11204100011 MATERIAL ELETRICO
ELETRODUTO 3/4"X3M GALV PESADO FOGO NBR	11204100011 MATERIAL ELETRICO	ELETRODUTO 3/4"X3M GALV PESADO FOGO NBR	11204100011 MATERIAL ELETRICO
ESCADA E PLATAFORMA DO SILO	11204100026 FERRO E ACO	ESTRUTURA P/SIST HOMOGENEIZACAO CONJ P/S	11204100026 FERRO E ACO
FAB. DE CHUMBADOR P/BASE DE EST.CORREIA	11204100014 FERRAGENS	FAB. DE ESTRUTURA COMPLEMENTAR	11204100010 TRANSPORTADORES
MEIO FIO SUDECAP NATURAL	11204100018 CONSTRUCAO CIVIL	MEIO FIO SUDECAP NATURAL	11204100018 CONSTRUCAO CIVIL
MOTOR DE ANEIS 250KW 1776 RPM 3 80V	11204100027 MOTORES/GERADORES	MOTOREDUTOR FH87/G DRE 90L4 SEW NOVO	11204100004 REDUTORES
MOTOREDUTOR FH 87/G DRE 132MM SEW NOVO	11204100004 REDUTORES	PO SX NC GR5 1/2	11204100018 CONSTRUCAO CIVIL
REATOR VAPOR METALICO AF EXTERNO 250W	11204100011 MATERIAL ELETRICO	REDUTOR WRX SDN 560/90/PLUS	11204100004 REDUTORES
TORRE DE SUSTENTACAO	11204100010 TRANSPORTADORES	VC - LUMINARIA WYN 20/03 C/REFLETOR	11204100011 MATERIAL ELETRICO

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

iii) Motivações nºs 03 e 09:

A motivações nºs 03 e 09 se referem a tijolos refratários, cujos créditos foram glosados com fundamento na IN SUTRI nº 01/17, e a materiais utilizados na “reforma do forno, conforme registrado no CIAP, sem que haja comprovação de que houve aumento da capacidade produtiva e da vida útil de citado bem”.

A glosa desses créditos já foi abordada na parte relativa aos argumentos específicos da Impugnante, mais precisamente na análise do tema “Reformas e Manutenções Preditivas e Preventivas”.

Na oportunidade, foi esclarecido que caberia à Impugnante comprovar que as partes e peças integradas ao bem principal (**forno**) não foram utilizadas em meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim em uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, reavaliado financeiramente, ampliando a sua vida útil econômica originalmente prevista, por prazo superior a 12 (doze) meses.

Salientou-se que os documentos acostados aos autos pela Impugnante (fls. 178/218), **não comprovavam**, técnica e contabilmente, que o forno em questão tenha passado por uma reforma ampla, aumentando sua vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses e que, nesse contexto, as partes e peças utilizadas na manutenção do forno em apreço **não geravam direito a créditos do ICMS**, uma vez não satisfeita a condição estabelecida no art. 66, § 6º do RICMS/02.

Foi salientando, também, que, de acordo com a Consulta de Contribuinte nº 099/2002, dentre outras, os materiais utilizados na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção de altos-fornos, não obstante integrem o referido bem, quando adquiridos isoladamente são considerados, sob a ótica da IN nº 01/86, como materiais de uso e consumo, uma vez que caracterizados como partes e peças de reposição/manutenção periódica e, sob o prisma da IN nº 01/98, como materiais alheios à atividade do estabelecimento, haja vista que empregados em obras de construção civil.

Quanto aos **materiais refratários**, foi ressaltado que a vedação aos créditos a eles relacionados estava respaldada, ainda, no art. 70, inciso XVII do RICMS/02 (decorrente da IN SUTRI nº 01/17), uma vez que estes somente entraram no estabelecimento autuado a partir de junho de 2017, período posterior ao início da vigência da referida norma legal.

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

iv) Motivações nºs 04 e 12 (cumuladas ou não com outras motivações):

A glosa dos créditos, conforme a legenda elaborada pelo Fisco, ratificada pela planilha por ele elaborada, refere-se a “*materiais de manutenção, tais como: lâmpadas, reatores, oxigênio, acetileno, ferramentaria, disco de corte, pedra para maçarico, eletrodo, fita isolante, teflon, solvente, lubrificantes e; EPI (lentes para máscara, luva de segurança, macacão, máscara descartável, capacete, capuz, botina, protetor auricular, óculos de segurança, etc.)*” e a “*materiais elétricos*” (manutenção na iluminação, limpeza de contatos de partes elétricas, etc.).

As partes e peças utilizadas em manutenções diversas (mecânica, hidráulica, elétrica, etc.) são classificados como materiais de uso e consumo, nos termos da IN nº 01/86, uma vez que não exercem nenhuma ação direta no processo de industrialização.

De igual forma, os lubrificantes em geral **não** se enquadram no conceito de produto intermediário, por servirem apenas para a conservação e manutenção de maquinário/veículos/equipamentos, sendo caracterizados, pois, como materiais de uso e consumo.

Os EPIs, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, são caracterizados como materiais de uso e consumo e, do ponto de vista da Instrução Normativa nº 01/98, como bens alheios à atividade do estabelecimento.

Com efeito, os EPIs (não integrantes do ativo imobilizado da empresa)¹ são classificados como materiais de uso e consumo, uma vez que **não** se enquadram no conceito de produtos intermediários, nos termos definidos na Instrução Normativa nº 01/86, haja vista **não** se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização, pois **não** exercem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração.

A caracterização desses bens como materiais de uso e consumo já é motivo suficiente para a glosa dos créditos, pois, de acordo com o art. 70, inciso III do RICMS/02, os créditos relativos às entradas de materiais de uso e consumo somente serão passíveis de apropriação a partir de primeiro de janeiro de 2033.

Esclareça-se que, de acordo com a definição legal (Norma Regulamentadora nº 06 do Ministério do Trabalho e Emprego), considera-se como Equipamento de Proteção Individual (EPI) “*todo dispositivo ou produto, de uso individual utilizado pelo trabalhador, destinado à proteção contra riscos suscetíveis de ameaçar a segurança e a saúde no trabalho*”.

Os tipos de EPIs utilizados podem variar dependendo do tipo de atividade ou de riscos que poderão ameaçar a segurança e a saúde do trabalhador e da parte do corpo que se pretende proteger, tais como²:

- Proteção auditiva: abafadores de ruídos ou protetores auriculares;
- Proteção respiratória: máscaras e filtro;
- Proteção visual e facial: óculos e viseiras;
- Proteção da cabeça: capacetes;
- Proteção de mãos e braços: luvas e mangotes;
- Proteção de pernas e pés: sapatos, botas e botinas;
- Proteção contra quedas: cintos de segurança e cinturões.

Esses EPIs **não** desenvolvem qualquer ação no processo industrial ou na comercialização de mercadorias. 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.

Corroborando o entendimento acima exposto a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.922/08/1^a, onde consta, expressamente, que os EPIs **não estão atrelados às atividades de comercialização ou produção**, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, *verbis*:

Acórdão nº 18.922/08/1^a

(...) 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.

¹ Os equipamentos de proteção e uniformes destinados aos trabalhadores não integram o ativo imobilizado da empresa.

² Disponível em: <http://www.guiatrabalhista.com.br/tematicas/epi.htm>

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)

Apesar de se tratar de tributos de competência federal, com regra de não cumulatividade própria, distinta do ICMS, mister se faz destacar que os EPIs também **não** geram direito a créditos do PIS e da COFINS, exatamente pela razão acima apontada, ou seja, por **não se enquadrarem no conceito de insumos de produção.**

É o que se depreende da solução dada às Consultas nºs 07/2008 (SRRF – 10ª Região Fiscal)³ e 39/2010 (SRRF – 7ª Região Fiscal), bem como na Solução de Divergência Cosit nº 9/2011, de 10/05/11, *verbis*:

Processo de Consulta nº 07/2008
(SRRF – 10ª. Região Fiscal)

O sujeito passivo poderá, no cálculo da Cofins, no regime não-cumulativo, descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços. A água somente será considerada como insumo quando for utilizada diretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda; **Equipamentos de Proteção Industrial - EPI** e fardamento; material de escritório e limpeza das obras, material de campanhas educacionais e materiais para utilização no ambulatório médico da obra **não são considerados insumos, pois não atendem ao requisito de o desgaste ou dano ter ocorrido “em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação”**; os serviços de vigilância, telefonia, passagens e hospedagens em hotéis, exames médico-admissional, cursos e treinamento, serviços de transportes, mesmo que referidos empregados estejam vinculados à obras, **não geram direito a créditos a serem descontados do PIS/Pasep**, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou

³ Disponível em: <http://www.apet.org.br/simposio-de-direito-tributario-2010/pdf/Natanael-Martins.pdf>

consumidos diretamente na produção ou fabricação de produtos; o aluguel de veículos não gera direito ao crédito por não se enquadrar no art. 3º, inciso IV da Lei 10.833, de 2003. (Grifou-se)

Solução de Consulta nº 39/2010

(SRRF – 7ª Região Fiscal)

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, que sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade. (Grifou-se)

Solução de Divergência Cosit nº 9/2011 - 10.05.2011

COFINS/PIS-PASEP - DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE EPI NÃO GERAM DIREITO AO DESCONTO DE CRÉDITOS NO REGIME NÃO CUMULATIVO

Os valores relativos às despesas realizadas com a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI), tais como respiradores, óculos, luvas, botas, aventais, capas, calças e camisas de brim etc., utilizados por empregados na execução dos serviços prestados de dedetização, desratização e lavagem de carpetes e forrações, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins e da contribuição para o PIS-Pasep não cumulativos, porque **não se enquadram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados...** (Grifou-se)

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

v) Motivação nº 05 (cumulada ou não com outras motivações):

A glosa dos créditos refere-se a “**material de construção civil**, conforme registrado no CIAP”.

Os materiais de construção civil, especialmente aqueles utilizados em pavimentações ou na reconstrução/atualização/conserto/reparo ou manutenção de altos-fornos, como é o caso dos autos, são considerados, sob a ótica da IN nº 01/86, como

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

materiais de uso e consumo, uma vez que caracterizados como partes e peças de reposição/manutenção periódica e, sob o prisma da IN nº 01/98, como materiais alheios à atividade do estabelecimento, haja vista que empregados em obras de construção civil.

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

vi) Motivações nºs 06 e 14 (cumuladas ou não com outras motivações):

Os créditos estornados referem-se a “*materiais de oficina, conforme registrado no CIAP*”, tais como: “Rebite Alumínio”, eletrodos diversos, “Caneta P/Maçarico”, discos de corte, “Regulador P/Oxigênio”, “Loctite 599 Ultra Grey Silicone P/Junta”, “Oxigênio Comum”, dentre outros.

Refere-se, ainda, a “*material para área administrativa, conforme registrado no CIAP*”.

Esses produtos são classificados como materiais de uso e consumo, nos termos da IN nº 01/86, uma vez que utilizados em linhas marginais à de produção, não exercendo, pois, qualquer ação direta no processo de industrialização.

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

vii) Motivação nº 07 (cumulada ou não com outras motivações):

A glosa dos créditos se refere à legenda “*silos e componentes, conforme registro no CIAP e tipo de produto*”.

Pelo que se depreende da planilha elaborada pelo Fisco, baseada em informações prestadas pela própria Impugnante, a glosa dos créditos se refere aos seguintes produtos “Ferro e Aço” e “Material Elétrico” utilizados em estruturas/manutenção dos silos.

OCORRÊNCIA Nº 07

DESCRIÇÃO DO BEM	FUNÇÃO	CONTA CONTÁBIL
ACESSORIOS DO SILO METALICO	ACESSORAR NO BOM FUNCIONAMENTO	11204100026 FERRO E ACO
SILO METALICO CAPACIDADE 176M3	ESTOCAR A CAL	11204100026 FERRO E ACO
ESTRUTURA P/SIST HOMOGENEIZACAO CONJ P/S	TRANSPORTE CAL DE UM SILO P/OU	11204100026 FERRO E ACO
ESCADA E PLATAFORMA DO SILO	ACESSO AO TOPO DO SILO	11204100026 FERRO E ACO
CHAVE SECCIONADORA EM CAIXA	INTERROMPER A ENERGIA NO SILO	11204100011 MATERIAL ELETRICO

As mercadorias utilizadas na construção de estruturas que servem como sustentação e acesso (elementos estruturais em geral) desses silos não geram direito ao crédito de ICMS, uma vez que essas obras se enquadram na hipótese prevista no inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que veda os créditos respectivos.

Por outro lado, o material elétrico, como já afirmado em outras passagens, destina-se à manutenção elétrica do equipamento, sendo classificado como material de uso e consumo.

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

viii) Motivações nº 08 e 09 (cumuladas ou não com outras motivações):

Os créditos estornados se referem a “*correias transportadoras e outros componentes de transportadores*” e à “*reforma do forno, conforme registrado no CIAP, sem que haja comprovação de que houve aumento da capacidade produtiva e da vida útil de citado bem*”.

Essas motivações já foram analisadas no tópico relativo aos argumentos específicos da Impugnante, relativamente aos temas “*Reformas e Manutenções Preditivas e Preventivas*” e “*Correias Transportadores e Outros Componentes de Transportadores*”.

Em ambas as situações, restou demonstrada a correção da glosa promovida pelo Fisco, com fulcro na IN nº 01/86 c/c art. 1º, inciso III da IN nº 01/98.

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

ix) Motivação nº 10 (cumulada com a ocorrência nº 09):

A glosa se refere a “*materiais que não entram em contato com o produto, conforme declarado pela empresa em resposta à intimação*”.

A Impugnante argumenta que, “*na hipótese de ativo imobilizado, diferentemente do que ocorre com os produtos intermediários, não há que se falar em integração ou contato com o produto em elaboração para fins de apropriação do crédito de ICMS*”, pois “*a intenção do legislador desde a edição da Lei Complementar nº 87/1996 foi extinguir o conceito de crédito físico, passando a adotar o conceito de crédito financeiro*”, não fazendo sentido a utilização, nesse caso, da IN SUTRI nº 01/17 e da IN SUTRI nº 01/09.

Na verdade, o que se verifica é que o Fisco, de forma diligente, analisou se as partes e peças que **não** se enquadravam no conceito de imobilizado, por não satisfazerem a condição estabelecida no art. 66, § 6º do RICMS/02, poderiam ser enquadradas no conceito de produtos intermediários.

Como essas partes e peças **não** se enquadravam no conceito de imobilizado, o fato de **não** manterem contato direto com o produto em elaboração afastava, também, a sua caracterização como produtos intermediários.

Acrescente-se que essa ocorrência está associada (cumulada) com a ocorrência 09, que se refere à **alegada reforma do alto forno**, que já foi analisada em tópicos anteriores, **oportunidade em que se demonstrou a correção da glosa dos créditos promovida pelo Fisco**.

Por outro lado, a aplicabilidade da IN SUTRI nº 01/17 ao caso do presente processo, para as partes e peças que deram entrada no estabelecimento autuado a partir de 01/04/17 já foi analisada e ratificada quando da análise da ocorrência nº 03, devendo-se destacar que essa instrução normativa **não foi utilizada para fins de fundamentação do estorno de créditos inerentes à ocorrência nº 10**.

Por sua vez, a IN SUTRI nº 01/09, que “*dispõe sobre a apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como matéria-prima ou produto intermediário na produção de ferro gusa*”, **não foi em momento algum listada pelo Fisco em sua legenda**.

Ela foi citada no Auto de Infração apenas de forma subsidiária (analogia) pois, em função das alterações promovidas pela IN SUTRI nº 01/17 na IN SUTRI nº 01/86, a IN SUTRI nº 01/09, mais precisamente através do item 30 de seu Anexo Único, passou a vedar, **a partir de 01/04/17**, os créditos de ICMS relativo **tijolos refratários**, utilizados diretamente no revestimento em geral, tais como: de bicas, de cais de corrida do **alto forno** e de panelas, para as empresas fabricantes de *ferro gusa*.

Resumindo, a ocorrência nº 10 nem era necessária para respaldar o feito fiscal, pois os créditos glosados referem-se, também, a ocorrência nº 03, já analisada anteriormente, onde restou demonstrada a impropriedade dos créditos relativos à alegada, mas não comprovada, reforma do alto forno.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, especialmente em função da ocorrência nº 03.

x) Motivações nº 11 (cumulada ou não com outras ocorrências):

A glosa dos créditos se refere a “*tubulações, conforme registrado no CIAP*”.

A correção do procedimento fiscal está respaldada no Acórdão nº 4.954/17/CE, no qual constou como Sujeito Passivo o próprio estabelecimento autuado, que aprovou as exigências fiscais com base no Laudo Pericial relativo ao PTA nº 01.000265859-85, que foi acostado ao processo, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.954/17/CE

(...) A PERÍCIA TRAZIDA AOS AUTOS DEMONSTRA QUE, NO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 01.000265859-85, OS ITENS EM RELAÇÃO AS QUAIS O FISCO REALIZOU O ESTORNO DE CRÉDITO, DE FATO, NÃO PREENCHIAM OS REQUISITOS LEGAIS PARA TAL APROVEITAMENTO, O QUE LEVOU À CONFIRMAÇÃO DO LANÇAMENTO POR ESTE CC/MG NOS TERMOS DO ACÓRDÃO Nº 20.975/16/2ª:

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG. VENCIDO O CONSELHEIRO CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES (REVISOR), QUE O JULGAVA PARCIALMENTE PROCEDENTE, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DOS ITENS VENTILADOR DO ELETROFILTRO E ELETROFILTRO. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. CLÁUDIA HORTA DE QUEIROZ E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. MARCELO CÁSSIO AMORIM REBOUÇAS. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS ANDRÉIA FERNANDES DA MOTA E SÉRGIO LUIZ PESSOA.

OS ITENS RESTANTES, AINDA **SEGUNDO O LAUDO PERICIAL**, SÃO, NA VERDADE, MATERIAIS, PARTES, PEÇAS, EQUIPAMENTOS E ESTRUTURAS EMPREGADOS EM OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL (CONCRETAGEM, PAVIMENTAÇÃO, SANEAMENTO DENTRE OUTROS) **E MONTAGEM DA UNIDADE FABRIL (EQUIPAMENTOS, TUBULAÇÕES**, INSTALAÇÕES ELÉTRICAS, DE INSTRUMENTAÇÃO E AUTOMAÇÃO E DE ESTRUTURAS METÁLICAS).

ESSES BENS, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.” (GRIFOU-SE)

x) Motivação nº 13 (cumulada ou não com outras ocorrências):

A glosa dos créditos refere-se a catalizadores utilizados para filtrar água, sendo caracterizados como materiais de uso e consumo, nos termos da IN nº 01/86, uma vez **não** exercem nenhuma ação direta no processo de industrialização.

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

xi) Motivação nº 15:

Os créditos estornados se referem a produtos classificados na conta contábil “11204100026 – Ferro e Aço”, utilizados na montagem de estruturas, os quais se caracterizam como bens alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso III da IN nº 01/98.

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

xii) Motivação nº 16:

A glosa dos créditos refere-se a “redutores”, que são partes e peças de manutenção que têm como função “Reduzir a Rotação do Motor do Moinho” e “Redutor Novo para o Forno”, caracterizados como materiais de uso e consumo, nos termos da IN nº 01/86.

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

xiii) Motivação nº 17:

Os créditos estornados, segundo a legenda elaborada pelo Fisco, se referem a produtos para os quais a Impugnante a empresa “não respondeu à intimação”, isto é, não apresentou as informações detalhadas dos produtos, solicitadas pelo Fisco, a saber: “Aplicação Específica e Detalhada”, “Local de Aplicação (Setor do Estabelecimento)”, sendo parte e peça, a “Função do Produto no Equipamento/Máquina na Atividade da Empresa”, se “Entra em Constatado Direto com o Produto que se Industrializa” e, “Em Caso de Contato Direto com o Produto que se Industrializa, qual a Atuação Exercida sobre o Produto”.

A Impugnante, porém, apresentou outras informações (descrição, localização, função, vida útil e conta contábil) que permitiram ao Fisco a correta classificação de cada produto de acordo com a legislação vigente, tanto é que a ocorrência nº 17 aparece associada a várias outras, tais como: “08 e 17”, “02, 12 e 17”, “02 e 17”, “07 e 17”, “02, 07 e 17”, “12 e 17”, “02, 08 e 17”, “02, 14 e 17”, “07, 12 e 17”, “16 e 17”, “08, 12 e 17”, “02, 04, 08, 12 e 17” e várias outras combinações, todas

elas já analisadas nos itens anteriores, **onde restou demonstrada a correção da glosa dos créditos promovida pelo Fisco.**

1.5. Questões de Cunho Constitucional:

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*), especialmente quanto à multa de revalidação, não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 182 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 110, inciso I do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2020.

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator**

**Eduardo de Souza Assis
Presidente**