

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.943/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001432188-81
Impugnação: 40.010149523-43
Impugnante: Multilaser Indústria de Equipamentos de Informática, Eletron
IE: 002163515.00-86
Proc. S. Passivo: Renato Costa Mendes/Outro(s)
Origem: DF/Pouso Alegre

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 constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores autuados ocorridos no período de 03/04/14 a 07/12/14.

DIFERIMENTO – DESCARACTERIZAÇÃO – IMPORTAÇÃO – BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO/MATERIAIS DE USO E CONSUMO/FALTA DE AUTORIZAÇÃO. Constatou-se que a Autuada utilizou indevidamente o diferimento do pagamento do imposto, previsto no item 41, alíneas “a” e “b” do Anexo II do RICMS/02, em operações de importação de bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não desenvolvem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/98, bem como em relação à importação de materiais de uso e consumo do estabelecimento e sem autorização. Contudo, exclui-se as exigências referentes ao aparelho para filtrar líquidos e bombas para líquidos empregados no tratamento de afluentes, nos termos do disposto no art. 152 da Lei nº 6.763/75 (art. 45 do RPTA). Corretas as exigências remanescentes de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXVII, respectivamente, ambos da Lei nº 6.763/75. Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a acusação fiscal de que a Autuada utilizou indevidamente do diferimento do pagamento do imposto, previsto no item 41, alíneas “a” e “b” do Anexo II do RICMS/02 (*conforme redação vigente no período autuado*), em operações de importação direta de bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento, de materiais de uso e consumo e de bens para os quais não houve emissão de autorização pelo Delegado Fiscal - ADI (Autorização para Diferimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente), no período de 03/04/14 a 18/12/14.

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

Instruem os autos: Auto de Infração - AI (fls. 02/07); Relatório de Autuação Fiscal (fls. 08/20); mídia eletrônica de fls. 21 (Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, AR e anexos; arquivos enviados pelo contribuinte; e-mails fase exploratória, intimação pós AIAF; planilhas de cálculos e documentos; Regime Especial, Pareceres e Protocolo); AIAF e anexo (fls. 22/25); **Planilha 1:** CFOP 3.101 - Importações com diferimento indevido - material de uso e consumo (fls. 26/67); **Planilha 2:** CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - bens alheios (fls. 68/143); **Planilha 3:** CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - uso e consumo (fls. 144/263); **Planilha 4:** CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - não foram autorizadas por ADI (Autorização para Diferimento do ICMS na importação de bens para o Ativo Permanente) - fls. 264/271; **Planilha 5:** CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - quantidades importadas superiores às autorizadas na ADI (Autorização para Diferimento do ICMS na importação de bens para o Ativo Permanente) - fls. 272/307; **Planilha 6:** CFOP 3.556 - Importações com diferimento indevido - material de uso e consumo (fls. 308/327).

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 347/377, reconhecendo parcialmente as exigências fiscais (exigências fiscais referentes às Planilhas 1 e 6 acima – DAEs de fls. 868/869, já distribuídos - em 23/07/20, conforme consulta ao SICAF) e requerendo, ao final, que seja dado integral provimento a sua defesa.

Pronunciando-se às fls. 874/902, o Fisco refuta as alegações da Defesa e requer a manutenção integral das exigências fiscais remanescentes.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG exara a Diligência de fls. 907/909, aos seguintes termos:

Diligência

(...)

Considerando-se que a Impugnante faz menção à resposta de Consulta de Contribuintes por ela formulada de nº 166/2018 (PTA nº 45.000015887-02).

Considerando que restou consignado na referida resposta de Consulta de Contribuintes que **“não devem ser considerados alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles bens empregados na execução das seguintes atividades:**

- controle de qualidade de produtos sujeitos à tributação pelo imposto (atividade desenvolvida na

área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);

- tratamento de afluentes com o fim específico de adequação de suas propriedades às necessidades demandadas pelo processo produtivo do contribuinte (realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);

- tratamento de efluentes para reutilização no processo produtivo do contribuinte ou como processo produtivo independente/novo ciclo industrial (apesar de tal atividade estar prevista no subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, a mesma é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado). Neste sentido, vide a orientação contida nas Consultas de Contribuintes nos 227/2011 e 123/2013”.

Considerando o disposto no art. 45 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (art. 152 da Lei nº 6.763/75):

Art. 45. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

Parágrafo único. A reforma de orientação adotada em solução de consulta prevalecerá em relação ao consulente após cientificado da nova orientação.

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CC/MG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

1 - identificar na **Planilha 2** (CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - bens alheios - fls. 69 – frente e verso), para cada item autuado, o motivo para caracterizá-los como alheios à atividade do estabelecimento, nos moldes do que estabelece a Instrução Normativa IN nº 01/98 e demais dispositivos da legislação tributária, bem como “local de aplicação”, considerando as informações prestadas pelo Sujeito Passivo que subsidiaram o lançamento;

2 - caso os bens listados na **Planilha 2** sejam empregados na execução das atividades listadas acima

(controle de qualidade; tratamento de afluentes com o fim específico de adequação de suas propriedades às necessidades demandadas pelo processo produtivo do contribuinte; tratamento de efluentes para reutilização no processo produtivo do contribuinte ou como processo produtivo independente/novo ciclo industrial), em relação às quais a resposta de consulta formulada pela Autuada entende que os bens nelas empregados não são considerados alheios, **justificar o enquadramento deles como alheios à atividade do estabelecimento e a descaracterização do diferimento do pagamento do imposto, à luz do disposto no art. 152 da Lei nº 6.763/75.**

Conceder vista à resposta da diligência acima ao Sujeito Passivo, **por 30 (trinta) dias.** Nesta oportunidade, fica também reaberta, ao Sujeito Passivo, vista dos fundamentos constantes da Manifestação Fiscal de fls. 874/902, **especialmente em relação à descaracterização do diferimento do pagamento do imposto em relação aos itens constantes das Planilhas 4 e 5 dos autos.**

No caso de reformulação do crédito tributário, conceder vista dos autos ao Sujeito Passivo supra, conforme o caso, consoante art. 120, §§ 1º e 2º do mesmo diploma legal.

Ocorrendo manifestação, favor replicar em seguida.

(...) (Grifos acrescentados).

A Fiscalização então se manifesta às fls. 911/935, oportunidade em que traz aos autos as informações solicitadas.

Devidamente cientificada acerca da juntada da manifestação fiscal retro e da abertura de vista em relação à manifestação fiscal de fls. 874/902, a Autuada manifesta-se às fls. 938/967.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 992/994.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 996/1.050, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina-se por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação aos fatos geradores autuados ocorridos no período de 03/04/14 a 07/12/14 e pela procedência parcial do lançamento para que sejam excluídas as exigências referentes ao aparelho para filtrar líquidos e bombas para líquidos empregados no tratamento de afluentes, nos termos do disposto no art. 152 da Lei nº 6.763/75.

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.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante alega a nulidade do ato de constituição do débito, alegando vício de motivação. Diz que a Fazenda apenas citou fatos, sem demonstrar juridicamente a ocorrência dos mesmos.

Alega que a Fiscalização não esclarece a razão pela qual os bens importados foram considerados como material de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento.

No entanto, as alegações da Impugnante não merecem prosperar, especialmente considerando-se as informações que vieram aos autos após a diligência exarada pela Assessoria do CCMG. Ademais, ainda foi reaberta vista à Autuada da manifestação fiscal de fls. 874/902.

O presente Auto de Infração, especialmente após a diligência retro, encontra-se com observância de todos os requisitos formais previstos na legislação de regência (Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA – Decreto nº 44.747/08), contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, tanto é que a Impugnante, em sua defesa apresentada e no aditamento desta, demonstra inteiro conhecimento da infração que lhe foi imputada.

As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação e seu aditamento apresentados, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Portanto, a arguição de nulidade do lançamento deve ser rejeitada.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a acusação fiscal de que a Autuada utilizou indevidamente do diferimento do pagamento do imposto, previsto no item 41, alíneas “a” e “b”, do Anexo II do RICMS/02 (*vigente no período autuado*), em operações de importação direta de bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento, de materiais de uso e consumo e de bens para os quais não houve emissão de autorização pelo Delegado Fiscal - ADI (Autorização para Diferimento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente), no período de 03/04/14 a 18/12/14.

Relata a Fiscalização que as situações elencadas acima não são passíveis de importação com o diferimento do pagamento do ICMS autorizado pelo Delegado Fiscal em ADI (Autorização para Diferimento do ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente).

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

Ressalta-se que a Autuada apura o ICMS pelo regime de débito e crédito e tem como atividade principal informada no cadastro estadual a fabricação de periféricos para equipamentos de informática (CNAE 2622-1/00).

Inicialmente, a Impugnante argui a decadência do crédito tributário, referente ao período de 03/04/14 a 07/12/14, baseando-se no disposto no art. 150, § 4º, do CTN, que estatua a extinção do crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Tendo expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se manifestado, considera-se homologado o lançamento e extinto o crédito tributário deste período.

No entanto, este Conselho de Contribuinte tem decidido, reiteradamente, que a decadência é regida pelo disposto no art. 173, inciso I do CTN, pelo qual o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/15, findando-se somente em 01/01/20.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 19/11/19 e que o Sujeito Passivo o recebeu em 09/12/19 (fls. 05), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Como já salientado, na importação dos bens supracitados, acusa a Fiscalização que a Impugnante utilizou indevidamente do diferimento do imposto previsto nas alíneas “a” e “b” do item 41 do Anexo II do RICMS/02, conforme redação vigente no período autuado, que prevê, como condição para sua utilização, que os bens importados sejam utilizados no processo de industrialização (fabricação de periféricos para equipamentos de informática, no presente caso):

41 - Entrada, em decorrência de importação direta do exterior, de:

(...)

Efeitos de 1º/01/2007 a 11/06/2019

a) matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem promovida por estabelecimento classificado nas Divisões 05 a 33

e nos códigos 3831-9/01, 3831-9/99, 3839-4/99, 4721-1/01, 5920-1/00, 5811-5/00, 5821-2/00, 5822-1/00, 5823-9/00, 5829-8/00 ou 9512-6/00 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), para emprego pelo próprio importador em processo de industrialização ou extração mineral;

Efeitos de 1º/01/2007 a 04/06/2018

b) mercadoria destinada a integrar o ativo permanente promovida por estabelecimento classificado nas Divisões 05 a 33 e 61 e nos códigos 3831-9/01, 3831-9/99, 3839-4/99, 4721-1/01, 5920-1/00, 5811-5/00, 5821-2/00, 5822-1/00, 5823-9/00, 5829-8/00 ou 9512-6/00 da CNAE, para emprego pelo próprio importador em processo de extração mineral, industrialização ou na prestação de serviço de comunicação, conforme o caso.

(...)

Efeitos de 26/01/2007 a 04/06/2018

41.12 O diferimento de que trata a alínea "b" deste item poderá ser autorizado pelo titular da Delegacia Fiscal (DF) a que estiver circunscrito o estabelecimento do importador observado o seguinte:

(...)

Efeitos de 27/08/2008 a 11/06/2019

a.1) relação das mercadorias a serem importadas e suas respectivas classificações na NBM/SH;

a.2) informação sobre a utilização da mercadoria em processo de industrialização, extração mineral ou na prestação de serviço de comunicação;

Efeitos de 10/01/2013 a 11/06/2019

a.3) declaração assinada pelo representante legal do contribuinte afirmando a inexistência de estabelecimento fabricante de produto similar no Estado, observado o disposto no inciso XXXVI do art. 216 deste Regulamento;

(...)

Efeitos de 27/08/2008 a 19/06/2017

a.5) declaração de que o desembaraço da mercadoria será realizado em território deste Estado;

(...)

Efeitos de 27/08/2008 a 04/06/2018

b) o titular da Delegacia Fiscal, mediante despacho, poderá conceder autorização para a liberação de mercadoria com pedido de diferimento do imposto, ainda que em data posterior ao desembaraço aduaneiro da mercadoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 09/11/2012 a 04/06/2018

c) concedida a autorização, o titular da Delegacia Fiscal poderá determinar, no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, diligência fiscal para verificação da autenticidade e conformidade das informações prestadas pelo contribuinte, ficando este sujeito ao recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos a partir da data do desembaraço, caso constatada alguma irregularidade;

Efeitos de 05/06/2018 a 11/06/2019

41.14 O contribuinte, a cada importação, deverá dirigir-se à uma das unidades fazendárias a que se refere o § 2º do art. 335 da Parte 1 do Anexo IX, para aposição de visto no documento Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação de Recolhimento do ICMS ou obtê-lo de forma eletrônica conforme §§ 20 e 21 do art. 335 da Parte 1 do Anexo IX

41.15 O Superintendente Regional da Fazenda poderá autorizar, em situações excepcionais, que os documentos a que se refere o subitem 41.12 sejam apresentados até o momento da liberação da mercadoria.

(...)

Efeitos de 25/06/2010 a 04/06/2018

41.17 Para aposição de visto fiscal na Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação de Recolhimento do ICMS (GLME), o contribuinte deverá apresentar, se for o caso, o despacho autorizativo a que se refere o subitem 41.12.

(...)(Grifos acrescidos).

Consoante o disposto no art. 225 da Lei nº 6.763/75, visando proteger a economia mineira, em razão do tratamento fiscal diferenciado dispensado pelo Estado do Rio de Janeiro, conforme o Decreto nº 42.649, de 05 de outubro de 2010, foi concedido à Autuada o Regime Especial de Tributação (RET) nº 076/2014, cópia mídia eletrônica de fls. 21. Consta do art. 11 do referido RET:

CAPÍTULO III

DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 11. Os diferimentos autorizados neste Regime não se aplicam à aquisição de:

I - mercadorias a serem aplicadas em obras de construção civil;

II - outros bens destinados ao ativo permanente e considerados alheios à atividade do estabelecimento, conforme o disposto na legislação vigente. (...) (Grifos acrescidos).

Conforme relatado, foram reconhecidas, pela Autuada, as exigências fiscais constantes das seguintes planilhas: **Planilha 1:** CFOP 3.101 - Importações com diferimento indevido - material de uso e consumo (fls. 26/67) e **Planilha 6:** CFOP 3.556 - Importações com diferimento indevido - material de uso e consumo (fls. 308/327).

As exigências remanescentes referem-se a importações cujos diferimentos do pagamento do imposto foram considerados indevidos estão listadas nas seguintes planilhas e documentos a elas anexos: **Planilha 2:** CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - bens alheios (fls. 68/143); **Planilha 3:** CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - uso e consumo (fls. 144/263); **Planilha 4:** CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - não foram autorizadas por ADI (Autorização para Diferimento do ICMS na importação de bens para o Ativo Permanente) - fls. 264/271; **Planilha 5:** CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - quantidades importadas superiores às autorizadas na ADI (Autorização para Diferimento do ICMS na importação de bens para o Ativo Permanente) - fls. 272/307.

Quanto ao mérito, propriamente dito, alega a Impugnante quanto às exigências remanescentes:

- no tocante aos itens constantes das Planilhas 2 (bens alheios) e 3 (uso e consumo), assevera que os bens se enquadram dentre aqueles cuja importação é beneficiada pelo diferimento do imposto;

- a legislação vigente (*art. 8º, da Parte Geral do RICMS/02 e art. 41, alíneas “a” e “b”, do Anexo II, Parte 1, do referido regulamento*), no período autuado, autorizava a aplicação do diferimento do pagamento do imposto em importações para emprego pelo importador em processo de industrialização e outros, de: i - mercadorias destinadas a integrar o ativo permanente; e ii - matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. E os produtos importados se enquadram em uma ou outra categoria;

- ainda que prevaleça o entendimento adotado pela Fiscalização, não seria legítima a exigência do tributo nas importações autuadas porque elas estariam acobertadas pela isenção prevista no Anexo I, item 195.1 do RICMS/02;

- **quanto aos bens considerados, pelo Fisco, como alheios à atividade-fim do estabelecimento (Planilha 2)**, assevera que, ao examinar as notas fiscais que amparam tais operações, bem como as Declarações de Importação acostadas aos autos, verifica-se que os produtos importados correspondem a equipamentos que integram as chamadas “salas limpas”, às quais são indispensáveis para o processo produtivo da Impugnante e que, segundo o entendimento da Secretaria de Fazenda deste Estado, não devem ser considerados como bens alheios à atividade a sua atividade;

- menciona que em resposta à consulta formulada pela própria Impugnante (PTA nº 45.000015887-02 – doc. 03), consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 70, §3º, da Parte Geral do RICMS/02, “**todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente** na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aduz que quando comprovado que o bem é utilizado direta ou indiretamente na atividade do contribuinte, não pode ser considerado como alheio à atividade da Autuada;

- argui que nos termos da referida consulta, para se determinar o alcance da expressão “utilizados direta ou indiretamente”, é necessário verificar o sentido técnico atribuído a esses termos. E, com suporte nessa premissa, concluiu-se que serão considerados bens utilizados na linha principal de produção como aqueles alocados nas linhas marginais ou independentes do processo produtivo;

- fala que, com suporte em tais premissas, conclui a autoridade competente que não poderão ser considerados alheios à atividade do estabelecimento os bens empregados na atividade de controle de qualidade de produtos sujeitos à tributação;

- argui que, conforme já esclarecido pela Impugnante na referida Consulta apresentada, as “salas limpas” são estruturas destinadas a possibilitar o controle de qualidade dos insumos (placas de memória) que serão por ela utilizados na fabricação de periféricos para equipamentos de informática (sua atividade principal);

- conclui que, segundo entendimento positivado na solução de consulta, os bens empregados nas “salas limpas” não poderão ser considerados alheios a sua atividade, fazendo jus à regra do diferimento prevista no item 42, alínea “b”, do Anexo II do RICMS/02;

- sintetiza dizendo que “nos termos da resposta à consulta formulada pela Impugnante, se comprovado que o bem importado destina-se à execução de atividade de controle de qualidade - como é o caso das chamadas “salas limpas”, ele não poderá ser classificado como alheio à atividade do estabelecimento e sua importação, portanto, se sujeitará ao diferimento previsto na legislação”;

- relata que, pelo simples exame da descrição dos bens importados pela Impugnante, constante das DIs e da planilha elaborada pela Fiscalização, fica evidente que se destinam ao emprego em “salas limpas”, não sendo, portanto, alheios a sua atividade (consta às fls. 357/359 - listagem contendo descrição dos bens e esclarecimentos acerca da natureza e destinação deles);

- entende, assim, que não pode a Impugnante ser penalizada pela aplicação do diferimento na importação desses bens, uma vez que adotou o mesmo entendimento positivado pela Secretaria da Fazenda deste Estado, conforme dicção do art. 152 da Lei nº 6.763/75, citando ainda o disposto no art. 146 do CTN;

- salienta que adotou, em 2014, o mesmo entendimento que veio a ser positivado em resposta à consulta proferida em outubro de 2018. E não foi notificada acerca de qualquer alteração na referida resposta de consulta;

- entende que é ilegítima a manutenção do Auto de Infração ora impugnado, uma vez que se baseia em novo entendimento no que diz respeito à expressão “utilizados direta ou indiretamente” para fins de determinação dos bens alheios ou não à atividade do sujeito passivo;

- diz que, caso remanesça dúvida no que diz respeito à natureza dos bens importados, impõe-se a realização de diligência para que se verifique a destinação dada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a tais produtos para fins de aplicação do entendimento positivado na consulta por ela formulada.

Traz-se à colação, na íntegra, resposta de Consulta de Contribuintes formulada pela Autuada e por ela mencionada:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº166/2018

PTA Nº: 45.000015887-02

CONSULENTE: Multilaser Indústria de Equipamentos de Informática, Eletrônicos e Ópticos Ltda.

ORIGEM: Extrema - MG

ICMS - ATIVO IMOBILIZADO - DIFERIMENTO - Para aplicação do diferimento previsto na alínea "b" do item 41 do Anexo II do RICMS/2002, o bem destinado ao ativo imobilizado para emprego pelo próprio importador em processo de extração mineral, industrialização ou na prestação de serviço de comunicação, conforme o caso, não poderá ser considerado alheio à atividade do estabelecimento, nos termos do § 3º do art. 70 do RICMS/2002 c/c Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração do imposto pelo regime de débito e crédito, tem como atividade principal informada no cadastro estadual a fabricação de periféricos para equipamentos de informática (CNAE 2622-1/00).

Afirma que é a primeira empresa integralmente brasileira com capacidade técnica especializada para encapsulamento de circuitos integrados semicondutores.

Informa que, para a instalação de seu parque fabril, foram importados diversos itens que incorporaram o processo produtivo especializado de circuitos integrados, contando atualmente com um moderno laboratório para análise de falhas e testes de confiabilidade, usados durante a elaboração de chips de memória.

Diz que conta com ampla estrutura de "salas limpas" que atendem parâmetros internacionais - Certificado ISO 14644 - para possibilitar rígido controle de pureza de todo o ambiente produtivo e garantir que a matéria prima não sofra perdas por contaminação de qualquer tipo.

Aponta que as "salas limpas" são inexoráveis ao processo produtivo da empresa por conter elementos que controlam a pureza do ar, a temperatura e a

umidade do ambiente, o que permite o manuseio da placa de memória no seu interior sem que haja perdas de capacidade de armazenamento por contato do insumo com poeira ou umidade.

Aduz que as importações realizadas pela empresa, destinadas ao seu ativo imobilizado, se deram com autorização para desembaraço aduaneiro ao abrigo do diferimento do ICMS, nos termos da alínea “b” do item 41 do Anexo II do RICMS/2002, anexando o documento denominado Expediente nº 086/2014.

Argumenta que a legislação que disciplina a matéria estabelece que: (I) a entrada da mercadoria deve ser em decorrência de importação direta do exterior; (II) a mercadoria deve ser destinada a integrar o ativo permanente; (III) o emprego da mercadoria deve ser dado pelo próprio importador; (IV) em seu processo de industrialização.

Argumenta também que o conceito de “processo de industrialização” é o requisito que gera maior perplexidade dessa lista por que é fluido e está nos holofotes atualmente, com todas as mudanças tecnológicas que enfrenta a indústria.

Acrescenta que a legislação não categoriza exaustivamente esse termo, dando apenas amostras do que pode ser por ele entendido, conforme se depreende da sua definição no inciso II do art. 222 do RICMS/2002.

De acordo com essa definição, entende que grande parte da atividade que é realizada em suas “salas limpas” está inserida no conceito de beneficiamento, uma vez que, por meio de máquinas sofisticadas e profissionais altamente especializados, realiza o beneficiamento das delicadíssimas placas de memória, tornando-as utilizáveis para os fins que se prestam.

Confessa que ressenete de segurança jurídica na interpretação de “ativo destinado ao processo de industrialização”, visto que os materiais por ela importados, por serem de altíssima especialização, não se acomodam tão intuitivamente ao outrora conceito de processo produtivo, virado às avessas com a revolução da indústria 4.0.

Salienta que os impactos da indústria 4.0 sobre a produtividade, a redução de custos, o controle sobre o processo produtivo e a customização da produção, dentre outros, apontam para uma transformação profunda nas plantas fabris e de seus processos produtivos, ficando mais difícil entender, por ocasião da revisão das autorizações de diferimento do ativo

importado realizada pela fiscalização, o que seria diretamente ligado a esse processo, ou a ele estaria obliquamente relacionado.

Certifica que seu processo produtivo é muito delicado e não obedece ao fluxo antigamente lido por normal, pelo contrário, a delicadeza e a sofisticação dos processos produtivos muito se assemelham a ambientes hospitalares e aos laboratórios ultramodernos da indústria farmacêutica, chegando a ser ainda mais complexos sob determinados aspectos.

Assinala que anexou orientação preparada pelo seu corpo técnico a qual detalha todo o ambiente diferenciado a que se adstringe, sem o qual não se produziria sequer um circuito de memória que seja útil e funcional.

Menciona que sua preocupação pela interpretação restritiva dada ao “processo de industrialização” não é meramente retórica, uma vez que numa revisão do processo de autorização dos produtos importados realizada pela fiscalização poderá ser considerado que tais produtos não são ligados diretamente ao processo de industrialização, ocasionando cobrança do imposto, multas e juros.

Reconhece que, num processo de industrialização tido como padrão, não seria anormal que o Fisco categorizasse microscópios, condicionadores de ar, estações de tratamento de água e outros relacionados pela Consulente, como elementos apenas auxiliares, não diretamente ligados ao processo produtivo.

Adverte que no cenário vivenciado pela Consulente e pela especificidade de seu insumo - uma delicadíssima placa de memória - não existe processo de industrialização viável se ela não se aparelhar com sistemas de controle de temperatura, pureza e umidade do ar, bem como sistemas de análise microscópica de circuitos.

Acrescenta que se durante o processo de produção as referidas placas não forem inspecionadas durante sua elaboração, correm risco de seguir nas etapas seguintes de produção apresentando perdas que as inviabilizariam, o que justifica o investimento em microscópios e congêneres de análise e testes.

Julga que as mercadorias importadas para o seu ativo imobilizado compõem o processo de industrialização, pois modificam o funcionamento dos circuitos de memória e os aperfeiçoam para o consumo, ocasionando perdas de todos insumos, caso sejam retiradas do referido processo.

Pondera que a relação de ativos importados pela empresa ao abrigo do diferimento, anexa à presente consulta, corre o risco de ser mal interpretada pela fiscalização como não sendo integrante do seu processo produtivo, até mesmo pela conceituação legal defasada de “industrialização”, desta forma vem buscar segurança jurídica sobre a sua correta interpretação quanto ao pleito do diferimento do ICMS precariamente autorizado por ocasião da importação destes ativos, uma vez que se aproxima o quinquênio prescricional para o lançamento de eventuais diferenças, bem como há muito tempo expirou o prazo de 45 dias que o Fisco teria para diligenciar neste sentido.

Propõe uma visita técnica ao local que está instalado o seu processo produtivo, inclusive, por meio de diligência fiscal, considerando que a matéria é complexa, podendo ser, assim, melhor avaliada.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

As mercadorias importadas pela Consulente, com diferimento autorizado previamente, mas sujeito à fiscalização, estariam amoldadas ao conceito do art. 222 do RICMS/2002, segundo o qual “industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo”?

RESPOSTA:

Conforme disposição clara contida no inciso II do art. 222 do RICMS/2002, para os efeitos de aplicação da legislação do imposto, *in litteris*:

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º, 3º e 6º, tais como:

- a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);
- b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou acondicionamento); (destacou-se)

Conforme observado pela Consulente, as modalidades de industrialização indicadas no rol do inciso II do art. 222, acima transcrito, são exemplificativas, podendo ser constatada modalidade diversa que se enquadre melhor à atividade específica do contribuinte, porém tais modalidades devem sempre se adequar ao texto do caput do referido inciso.

Acrescente-se, ainda, que o § 3º do art. 70 do RICMS/2002 dispõe que 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.

Para a definição do alcance da expressão “utilizados direta ou indiretamente” na industrialização pelo § 3º do art. 70 do RICMS/2002 não basta a verificação de seu significado comum ou vulgar, é necessário verificar na legislação de regência do ICMS o significado técnico que é dado para esses termos.

A Instrução Normativa SLT nº 01/1986 exige, para a caracterização do produto intermediário por extensão (aquele que não integra o produto final, mas é consumido no curso de sua produção), que o mesmo seja consumido de forma direta, assim entendido aquele cuja participação se der num ponto qualquer da linha principal de produção - afastando de seu conceito aquele cuja participação se der em uma linha marginal ou independente (considerado como consumido de forma indireta).

Desta forma, o emprego da expressão “utilizados direta ou indiretamente” na industrialização pelo § 3º do art. 70 do RICMS/2002 tem como objetivo definir que não apenas o bem utilizado na linha principal de produção enseja o direito ao crédito, e, portanto, também a

aplicação do diferimento do imposto de que trata a alínea “b” do item 41 do Anexo II do RICMS/2002, mas igualmente aquele alocado nas linhas marginais ou independentes de seu processo produtivo.

A definição de bem alheio está condicionada ainda à Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998. O art. 1º dessa instrução normativa apresenta critérios gerais para a conceituação de bens alheios:

- aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos os não utilizados na área de produção industrial (alínea “c” do inciso II). A área de produção industrial compreende os espaços onde são desenvolvidas as atividades relacionadas com o processo produtivo, desde o recebimento dos insumos até a entrega do produto final;

- aqueles utilizados em atividade exercida no estabelecimento, fora do campo de incidência do ICMS (alínea “a” do inciso II), assim entendido os bens utilizados em atividades listadas no Anexo Único da Lei Complementar nº 116/2003 e que não sofrem incidência do ICMS, ressalvados desta condição aqueles empregados nas atividades desenvolvidas na área de produção industrial.

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

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

A partir desse entendimento, pode-se concluir que são exemplos de bens alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles empregados na execução das seguintes atividades (além daquelas já listadas pela IN DLT/SRE nº 01/1998):

- alimentação de funcionários (restaurantes internos);
- enfermaria;
- segurança patrimonial;

- combate e prevenção a incêndios;
- desenvolvimento de produto/protótipo (tal atividade está prevista no subitem 2.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e não é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);
- tratamento de gases ou efluentes para fins exclusivos de atendimento à legislação ambiental (tal atividade está prevista no subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003 e não é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado).

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

- controle de qualidade de produtos sujeitos à tributação pelo imposto (atividade desenvolvida na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);

- tratamento de afluentes com o fim específico de adequação de suas propriedades às necessidades demandadas pelo processo produtivo do contribuinte (realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);

- tratamento de efluentes para reutilização no processo produtivo do contribuinte ou como processo produtivo independente/novo ciclo industrial (apesar de tal atividade estar prevista no subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, a mesma é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado). Neste sentido, vide a orientação contida nas Consultas de Contribuintes nos 227/2011 e 123/2013.

Quanto ao cabimento do diferimento do imposto, de que trata a alínea “b” acima transcrita, cabe a análise do titular da Delegacia Fiscal (DF) a que estiver circunscrito o estabelecimento do importador, conforme previsto no subitem 41.12 do mesmo Anexo, visto que dependente da verificação no caso concreto da utilização dada pelo contribuinte a determinado bem do ativo imobilizado, para fins de considera-lo alheio ou não à sua atividade operacional, nos termos da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01, de 06 de maio de 1998.

Importa acrescentar que a alínea “c” do subitem 41.12 da Parte 1 do Anexo II do RICMS/2002, que facultava o titular da Delegacia Fiscal determinar diligência no prazo de 45 dias para verificar a conformidade da importação com diferimento de que trata a alínea “b” do item 41 desta mesma Parte, foi revogada, a partir de 05/06/2018, pelo art. 2º com vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Decreto nº 47.423/2018.

Observa-se, no entanto, que o referido prazo não tinha o condão de delimitar as fiscalizações as quais poderão ser efetuadas quando o Fisco julgar necessárias ao acompanhamento fiscal do contribuinte, observado o prazo decadencial. Neste sentido, vide resposta à Consulta de Contribuinte nº 119/2013.

Cumpra esclarecer que a Consulta de Contribuinte se presta, tão somente, a interpretar a aplicação de legislação tributária, em relação a fato de interesse da Consulente, de acordo com o art. 37 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008, não cabendo neste foro a classificação dos bens por ela relacionados ou a aplicação no seu processo produtivo.

Assim, independentemente da consistência do laudo técnico juntado pela Consulente, a confirmação do emprego de bens imobilizados no seu processo industrial, observada a orientação dada nesta consulta, somente será possível após avaliação do referido processo onde os bens estão inseridos, bem como do registro de tais bens em seu patrimônio.

A título de informação, saliente-se, ainda, que há previsão no subitem 195.1 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002 de isenção na entrada, decorrente de importação do exterior, no estabelecimento industrial fabricante de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII do mesmo Regulamento, em fase de instalação no Estado, de bens ou mercadorias que sejam considerados, no estabelecimento destinatário, bens alheios à atividade ou de uso ou consumo, exceto material de construção, observadas as demais condições dispostas no item 195 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/2002.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, este poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado

o disposto no art. 42 do RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/2008.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 8 de outubro de 2018.

Não obstante a ressalva de que a Consulta de Contribuintes não se presta a classificar os bens relacionados pela Autuada ou a aplicação deles no processo produtivo dela, constou na referida resposta de Consulta de Contribuinte, cuja consulente é a Autuada, que “**não** devem ser considerados alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles bens empregados na execução das seguintes atividades”:

- **controle de qualidade de produtos sujeitos à tributação pelo imposto** (atividade desenvolvida na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);

- **tratamento de afluentes com o fim específico de adequação de suas propriedades às necessidades demandadas pelo processo produtivo do contribuinte** (realizada na área de produção industrial);

- **tratamento de efluentes para reutilização no processo produtivo do contribuinte ou como processo produtivo independente/novo ciclo industrial** (apesar de tal atividade estar prevista no subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/2003, a mesma é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado). Nesse sentido, vide a orientação contida nas Consultas de Contribuintes nos 227/2011 e 123/2013.

Conforme relatado, a Assessoria do CCMG exarou a Diligência de fls. 907/909, oportunidade na qual foram trazidas aos autos informações adicionais sobre o trabalho fiscal.

Na oportunidade, esclareceu a Fiscalização que:

(...) “*antes da lavratura do Auto de Infração, houve visita “in loco”, previamente agendada, em que os auditores fiscais, acompanhados pelos técnicos disponibilizados pelo contribuinte, puderam conferir os bens importados em funcionamento, bem como sanar dúvidas em relação à ação e função específica de cada equipamento”.*

Também se pode obter explicações técnicas quanto às partes e às peças de reposição importadas.

(...)

Pautando-se neste axioma, a fiscalização autuou os bens constantes na Planilha 2 - CFOP 3.551 – Importações com diferimento indevido – bens alheios.

A expressão “utilizados direta ou indiretamente”, analisada fora do contexto tributário, tem o significado de “absolutamente tudo”. Segundo essa interpretação, equivocada, não existiria bem ou serviço alheio, o que não condiz com a legislação sobre a matéria.

Desta forma, o Fisco, em uma análise sistêmica, classificou os bens autuados não de acordo com a necessidade do estabelecimento e sim em termos

funcionais que atendam a premissa de “industrializar periféricos para equipamentos de informática”, que é a atividade fim do contribuinte”.

Consta dos autos a descrição detalhada da planta da fábrica (fls. 913/919).

Esclarece a Fiscalização que no “Laudo Técnico” apresentado pelo contribuinte (DVD-ROM>ARQUIVOS ENVIADOS PELO CONTRIBUINTE>Laudo 14-08) – anexo às fls. 21 dos autos, há a descrição das fases da industrialização, a seguir reproduzida:

A - Máquinas e o fluxo de processos usados no SMT (Surface Mount Technology). **O SMT é a linha de montagem onde ocorre o anexo de componentes no substrato (ou placa PCI, uma placa de circuito impresso).** O componente anexado é o capacitor, através da pasta de solda, ele é anexado no substrato, que posteriormente será cortada e transformado em unidades de memória. O SMT é definido como o posicionamento e fixação (soldagem) de componentes eletricamente passivos ou ativos na superfície de uma Placa de Circuito Impresso, doravante chamada PCI ou ainda em um substrato cerâmico. O processo no SMT é a inserção da pasta de solda, anexo do capacitor, a cura da pasta no forno e entre essas etapas são realizadas inspeções do produto em processamento.

B - Máquinas e o fluxo de processos usados na Sala Limpa. **A Sala limpa é o local onde são fabricados os produtos semicondutores,** um ambiente onde a temperatura, umidade e o número de partículas são controlados. **O processo da fabricação se inicia com a vinda do substrato,** ou PCI (placa de circuito impresso), **que foi processado na área do SMT (Surface Mount Technology),** para a sala limpa. **Os substratos são enviados ao processo onde ocorre a limpeza com água não ionizada. A água não ionizada antes de ser usada nos processos é processada na área DI Water, que será explicada na descrição B. deste documento. Com a limpeza dos substratos, há a preparação do material que será anexado nele, no caso os dice (“dies”), na área FOL (Front Of Line, ou Frente de Linha).** Os *dice* são circuitos integrados feitos de silício. Um circuito integrado é a junção de vários componentes em miniatura difundidos no seio de pastilhas (lâminas) de silício para a sua formação. Os *dice* chegam dos fornecedores unidos em *Wafers* e são processados para a formação da espessura desejada e corte em unidades. No processo de preparação dos *dice* há a utilização de água não ionizada oriunda da área *DI Water*. Após a preparação dos *dice* e limpeza dos substratos, os materiais são enviados ao processo de anexo do die no substrato, de acordo com as

especificações dos produtos. Essa anexação é feita por uma fita denominada DAF (*Die Attach Film*). Os substratos com os *dice* já anexados são enviados para a realização das ligações utilizando fio de ouro. O fio de ouro é soldado entre os *dice* e os terminais de ligação do substrato (*pads*). Durante esses processos ocorrem inspeções utilizando bancadas com microscópios. O material é enviado à **área EOL (End of Line, ou fim de linha)**, para encapsulamento utilizando o material EMC (*Epoxy Molding Compound*). O substrato é cortado, tornando-se unidades de memória. O corte é feito por uma ferramenta Blade, feita de partículas de diamantes e resina, e utiliza água não ionizada, vinda da área *DI Water*. Após o corte as unidades são enviadas para o teste e preparação para envio ao cliente.

C - Dispositivos utilizados na Área FA LAB. Essa área, denominada laboratório faz parte da Cleanroom é responsável por testes realizados nos produtos, sendo esses testes de confiabilidade e/ou análise de falha. (Grifos apostos).

Pois bem, a fabricação de periféricos para equipamentos de informática é atividade industrial e o diferimento em questão somente poderia ter sido aplicado se os equipamentos adquiridos fossem destinados ao emprego nesta atividade, em atendimento à condição contida na parte final da alínea “b” do item 41 acima reproduzido, o que não ocorreu no presente caso, conforme demonstrado nas linhas que se seguem.

O comando geral dado pelo inciso II do art. 222 da Parte Geral do RICMS/02 considera industrialização a operação industrial que ou modifica a natureza ou o funcionamento ou o acabamento ou a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoamento para o consumo:

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

II - industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoamento para o consumo, observado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, tais como:

a) a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe em obtenção de espécie nova (transformação);

b) a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e da qual resulte um novo produto ou unidade autônoma (montagem);

d) a que importe em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

e) a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou acondicionamento)

Assim, o conceito de industrialização, para efeitos de ICMS, está vinculado à operação industrial, entendido como tal o processo utilizado para transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento ou renovação de um determinado produto.

Como destacado pela Fiscalização, embora a questão do direito ao crédito de ICMS não seja a matéria dos autos, há que se destacar que a vedação à apropriação dos créditos em relação a esses bens tem por origem a distinção entre bens alheios e bens de produção, aos quais foram dados efeitos tributários diferentes.

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

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 por meio dos arts. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso XIII do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

Logo, o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, sob o prisma meramente tributário, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na área de produção

industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços (fabricação de periféricos para equipamentos de informática, no presente caso).

Assim, os bens que não estejam intrinsecamente ligados à atividade fabril do estabelecimento autuado ou na comercialização dos produtos finais não fazem jus ao diferimento do pagamento do imposto.

Considerando a Planilha 2 (CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - bens alheios – documentos às fls. 68/143, também na mídia de fls. 21), na qual consta a descrição dos bens na Declaração de Importação – DI, e também descrição dos bens trazida pela Impugnante às fls. 357/359 e em atendimento à diligência às fls. 922/935 dos autos, traz-se à colação a descrição dos bens importados e esclarecimentos acerca da natureza, utilização/destinação deles.

Observação: Na planilha 2 (CFOP 3.551 – Compra para o ativo imobilizado) de fls. 69 (frente e verso), verifica-se não constar os itens “sistema gerador de nitrogênio” e “tanque para armazenar nitrogênio” acima mencionados, os quais constam na “planilha 2” constante da mídia eletrônica de fls. 21.

Item 1 da planilha 2 elaborada pelo Fisco: Aparelho para armazenar componentes eletrônicos em ambiente com temperatura e umidade altamente controladas - marca: Dryzone - modelo: Bube-1400-6.

Ressalta-se, por oportuno, que 7 (sete) dos 8 (oito) bens descritos como “Aparelho para armazenar componentes eletrônicos em ambiente com temperatura e umidade altamente controladas - marca: Dryzone - modelo: Bube-1400-6” consta como fundamento para o afastamento do diferimento do pagamento do imposto, além da caracterização deles como “alheios”, a falta de autorização para a importação com pagamento do imposto diferido (Autorização consta às fls. 75 dos autos), irregularidade esta que será analisada adiante.

Reprodução do Laudo Técnico elaborado pelo contribuinte (parte B – item 28):



Dry Cabinet

Aparelho para armazenar componentes eletrônicos em ambiente com temperatura e umidade altamente controladas. NCM 8419.39.00

Gabinetes onde os produtos (substratos, wafers, componentes) são armazenados durante o processo de produção. Possui controle de Temperatura e umidade. Sua alimentação é feita por um sistema de nitrogênio. (PROCESSO ELTC04 NF 000000024)

Esclarece a Fiscalização o seguinte:

Tradução da descrição do produto Dry Cabinet contida no endereço:

https://www.bergengroupindia.com/product_description.php?product_name=1%7E50%25RH%20Dry%20Cabinet&product_id=320&pbv_id=3&category_id=55Modelo: C1-1490-6

1. Função: Este gabinete seco é projetado para proteger os aparelhos eletrônicos e coleções valiosas contra danos por umidade.

Analisando-se o posicionamento do bem no fluxograma de produção apresentado pelo contribuinte (tópico 1- Planta da Fábrica), combinando-se às referências do Laudo Técnico, informações fornecidas pelos engenheiros que acompanharam o Fisco durante a visita “*in loco*” e à descrição de sua função pelo fornecedor, conclui-se que, a despeito dos gabinetes serem importantes para armazenar os produtos no local denominado “sala limpa”, não transformam matéria-prima, produto intermediário ou embalagem em espécie nova, sendo utilizado apenas para o armazenamento dos produtos durante a produção, protegendo-os da umidade.

É importante frisar que, mesmo que o produto não fosse considerado alheio à atividade, a ADI 142/2014 - SIGED 00094114-1194-2014 (fls. 74/75) autoriza a importação com diferimento do ICMS de apenas 01 (uma) unidade.

O contribuinte importou 08 (oito) unidades com diferimento do ICMS e não apresentou qualquer outra ADI que lhe concedesse a autorização para importar a quantidade excedente do produto.

No tocante ao item retro, restou esclarecido pela Fiscalização que, a despeito dos gabinetes serem importantes para armazenar os produtos no local denominado “sala limpa”, são utilizados apenas para o armazenamento dos produtos durante a produção, protegendo-os da umidade.

Pela exposição apresentada, pode-se verificar que o citado gabinete é equipamento necessário à atividade industrial desempenhada pela Autuada, sem, entretanto, caracterizar-se como parte do processo produtivo, mas, sim, como equipamento próprio para armazenagem do produto em elaboração, não se encontrando intrínseca e necessariamente relacionado com a produção dos periféricos, não se enquadrando como um equipamento participante do processo de industrialização, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Observa-se que referido gabinete não desenvolve controle de qualidade de produtos fabricados, apenas os protege de umidade durante a produção.

Ademais, além de o bem ser alheio à atividade, a ADI 142/2014 - SIGED 00094114-1194-2014 (fls. 74/75) autoriza a importação com diferimento do ICMS de apenas 01 (uma) unidade, contudo, o contribuinte importou 08 (oito) unidades com diferimento do ICMS e não apresentou qualquer outra ADI que lhe concedesse a autorização para importar a quantidade excedente do produto, o que será abordado adiante.

Itens 2, 3 e 4 da planilha 2 elaborada pelo Fisco: Unidades funcionais destinadas ao condicionamento e refrigeração do ar.

Laudo Técnico elaborado pelo contribuinte: itens B 4 e 5:

B - 4. **Unidades funcionais destinadas ao condicionamento e refrigeração do ar de salas limpas**, contendo: 88 filtros de ar tipo HEPA "High-efficiency particulate air"; 6600 sq ft de piso vinílico anti-estático sem liberação de partículas, específico para sala limpa. NCM 8415.82.90 (*PROCESSO MAQ27A NF 000000040*)

B - 5. **Unidades funcionais destinadas ao condicionamento e refrigeração de ar de salas limpas**. Incluindo: 26 fixadores de luminárias; 15 barras de aço de alumínio de 20'; 20 barras de alumínio de 4'; 175 placas para forro; tubos de cobre; dutos em aço galvanizado; fita adesiva para ser utilizado na construção de sala limpa. NCM 8415.82.90

Cleanroom

Os itens 4 e 5 fazem parte da Sala Limpa. Denominada Sala Limpa (Cleanroom), área projetada para produção de semicondutores, com temperatura, umidade e número de partículas controlada. (*PROCESSO MAQ27C NF 000000038*)



Laudo Técnico elaborado pelo contribuinte: parte C - item 12):

12. **Unidades funcionais destinadas ao condicionamento e refrigeração de ar de salas limpas**. NCM 8415.82.90



Para manter a temperatura controlada na Cleanroom, utiliza-se um sistema de condicionamento de ar. (PROCESSO MAQ27B NF 00000037)

A Fiscalização destaca a descrição constante nas Declarações de Importação (fls. 82, 90/verso e 101/verso) das mercadorias importadas:

Ref. À MAQ27A (B-4 do Laudo Técnico) - DI 14/0805120-8: 88 filtros de ar do tipo Hepa “High-Efficiency Particulate Air”, 6600 sq ft de piso vinílico anti-estático sem liberação de partículas, específico para sala limpa.

MAQ27C (B-5 do Laudo Técnico - DI 14/0870562-3: 26 fixadores de luminárias, 15 barras de alumínio de 20’, 20 barras de alumínio de 4’, 175 placas para forro de sala limpa, tubos de cobre, dutos em aço galvanizado, fita adesiva **para ser utilizado na construção da sala limpa.** (gn)

Ref. MAQ27B (C-12 do Laudo Técnico) - DI 14/0832610-0: 02 aquecedores elétricos de ambiente, 57 fixadores de luminárias, 868 sq ft de painéis selados para

Esclarece a Fiscalização acerca da construção de sala limpa: reprodução de imagem contida no Requerimento de solicitação de autorização para importação de máquinas e equipamentos com diferimento dirigido à DF de Pouso Alegre (protocolo 276/2014 de 17/10/20214 – AF Extrema):

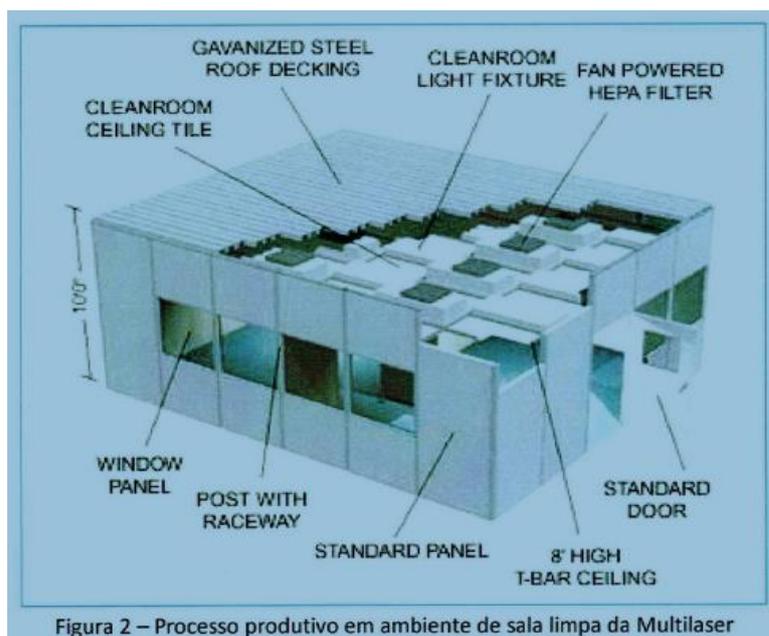


Figura 2 – Processo produtivo em ambiente de sala limpa da Multilaser

A Fiscalização traz aos autos os seguintes apontamentos:

(...)

Ora, na própria descrição das mercadorias importadas reproduzida no tópico 2.2.3, em consonância com a figura acima apresentada (2.2.4), **constata-se tratar de materiais para serem utilizados na construção da sala limpa que, segundo afirma o próprio contribuinte no Laudo Técnico reproduzido no tópico 1 desta Manifestação Fiscal, é o local onde são fabricados os produtos semicondutores.**

Por isso, corretamente, o contribuinte registrou contabilmente os produtos importados na conta **“Instalações”**, conforme verifica-se no Razão enviado pelo contribuinte, reproduzido no tópico 2.2.5 a seguir.

Ademais, o fluxograma da produção reproduzido no tópico 1 demonstra claramente que os produtos importados não participam do processo produtivo.

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998, que dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, esclarece em seu Artigo 1º, III:

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por conseguinte, conforme amplamente exposto, verifica-se correta a classificação dos bens deste item como alheios à atividade da empresa.

(...)

No tocante aos bens importados que compõem as “unidades funcionais destinadas ao condicionamento e refrigeração de ar de salas limpas”, vale destacar que, ao contrário das alegações da Defesa, nos termos da legislação vigente, eles se caracterizam, efetivamente, como bens alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado (fabricação de periféricos para equipamentos de informática - **CNAE 2622-1/00**).

De acordo com as informações constantes dos autos, acima reproduzidas, **as unidades funcionais destinam-se ao condicionamento e refrigeração do ar da sala limpa (local onde são fabricados os produtos semicondutores), portanto, eles desempenham funções que mantem a temperatura controlada e permitem que o ar da sala limpa seja livre de partículas. Confirma-se a descrição constante do laudo apresentado pela Autuada:**

B - Máquinas e o fluxo de processos usados na Sala Limpa. **A Sala limpa é o local onde são fabricados os produtos semicondutores, um ambiente onde a temperatura, umidade e o número de partículas são controlados. O processo da fabricação se inicia com a vinda do substrato**, ou PCI (placa de circuito impresso), **que foi processado na área do SMT (Surface Mount Technology)**, para a sala limpa. (...)

Como destacado pela Fiscalização, a Autuada classifica as unidades destinadas ao condicionamento e refrigeração do ar (NF-es n°s 37, 38 e 40) como “**INSTALAÇÕES**” (planilha da mídia digital às fls. 21), ARQUIVOS ENVIADOS PELO CONTRIBUINTE > Razão Imobilizado 01.2014 a 04.2019):

DATA	CONTA	DESCRIÇÃO	LOTE/SUB/DOC/LINHA	HISTORICO	NF	PROCESSO
01/11/2014	1.2.3.21.102	INSTALACOES	900002001000003029	IMPORTACAO PROCESSO / MAQ27B / NF 000000037 / INTERNATION	000000037	MAQ27B
01/11/2014	1.2.3.21.102	INSTALACOES	900002001000003030	IMPORTACAO PROCESSO / MAQ27C / NF 000000038 / INTERNATION	000000038	MAQ27C
23/02/2016	1.2.3.21.102	INSTALACOES	008810001000009001	NF COMPLEMENTAR PROC / MAQ27B / NF / 000000463 / INTERNA	000000463	MAQ27B
23/02/2016	1.2.3.21.102	INSTALACOES	008810001000010001	NF COMPLEMENTAR PROC / MAQ27C / NF / 000000464 / INTERNA	000000464	MAQ27C

Observa-se que referidos bens não desenvolvem controle de qualidade de produtos fabricados, apenas condicionam e refrigeram o ar da sala limpa (local onde são fabricados os produtos semicondutores, local também que pode haver testes em materiais).

Sendo assim, a exigência dos tributos e penalidades são legítimas, uma vez que o diferimento do ICMS na importação destes bens é vedado pela legislação.

Conclui-se, portanto, que os bens objeto da glosa de créditos se referem a equipamentos utilizados na refrigeração/condicionamento de instalações industriais, bem como as estruturas para a instalação destes, não tendo, pois, participação na atividade de fabricação de periféricos para equipamentos de informática (atividade-fim do estabelecimento autuado).

Nesse sentido, é a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes:

ACÓRDÃO: 23.636/20/3ª

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: (...)

Item 5 da planilha 2 elaborada pelo Fisco: Bomba de vácuo ou ar comprimido.

Descrição contida no laudo apresentado pelo contribuinte: item B – 36:

Bomba de vácuo ou ar comprimido modelo 2BV7 051, número de série 01-50602, do fabricante Elmo Rietschie, adequado para evacuação de gases e vapores úmidos com uma baixa pressão de entrada de 33 mbar absoluta ou 97% de vácuo. NCM 8414.10.00



Vacum Pressure

Bomba de Vácuo e ar comprimido. Abastece a máquina ISAP JIG Saw Singulation com vácuo e ar comprimido durante o processo. (PROCESSO ASM01 NF 00000058)

Sustenta a Fiscalização: *a Bomba de Vácuo ou ar comprimido, embora esteja localizada na área de produção, não compõe a “linha de produção”, uma vez que não exerce qualquer ação particularizada sobre a matéria-prima.*

Pode-se ler na descrição do Laudo Técnico a função do produto: “evacuação de gases e vapores úmidos com uma baixa pressão de entrada de 33 mbar absoluta ou 97% de vácuo”.

As máquinas e equipamentos de produção executam ações no processo produtivo como cortar, soldar, inspecionar, encapsular, gravar e embalar.

A Bomba de Vácuo é um equipamento apenas auxiliar, que, no contexto do ICMS, não tem ação de produzir periféricos para equipamentos de informática, tratando-se de bem alheio à atividade do estabelecimento.

Como bem destaca a Fiscalização, as máquinas e equipamentos de produção executam ações no processo produtivo como cortar, soldar, inspecionar, encapsular, gravar e embalar. A Bomba de Vácuo é um equipamento apenas auxiliar, que, no contexto do ICMS, não tem ação de produzir periféricos para equipamentos de informática, tratando-se de bem alheio à atividade do estabelecimento.

Observa-se que o equipamento acima descrito, ainda que vinculado a projetos de linha produção, tem claramente, aplicações em atividades alheias ao processo de produção de periféricos de computador, isto é, em atividades que efetivamente não realizam industrialização do produto. Portanto, são considerados alheios à atividade do estabelecimento à luz da legislação mencionada.

Item 6 da planilha 2 elaborada pelo Fisco: Sistema de alimentação de energia ininterrupta – NOBREAK.

Reprodução do Laudo Técnico elaborado pelo contribuinte (parte C - item 19):

19. Sistema de alimentação de energia ininterrupta, No Break modular ou sistema UPS. NCM 8504.40.40



Dispositivos utilizados em caso de falta de energia para abastecimentos das linhas, não deixando faltar energia e evitando a danificação de equipamentos e produtos. (PROCESSO GEP01 NF 000000063)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega a Fiscalização que *não se pode negar a importância dos pequenos transformadores (nobreaks), mas cumpre destacar que tais equipamentos são auxiliares e, no contexto do ICMS, não estão vinculados ao processo de produção, conforme constata-se no fluxograma da linha de produção, sendo que o equipamento situa-se, inclusive, externamente à própria fábrica, como se verificou em visita local.*

Portanto, apesar de não deixar faltar energia e evitar danos de equipamentos e produtos, não tem o condão de caracterizar-se como parte do processo produtivo, sendo considerado alheio à atividade do contribuinte.

Como bem destaca a Fiscalização, não se pode negar a importância dos transformadores (nobreaks), mas cumpre destacar que tais equipamentos são auxiliares e, no contexto do ICMS, não estão vinculados ao processo de produção, conforme constata-se no fluxograma da linha de produção.

Apesar de não deixar faltar energia e evitar danos de equipamentos e produtos, não tem o condão de caracterizar-se como parte do processo produtivo, sendo considerado alheio à atividade do contribuinte, não se encontrando intrínseca e necessariamente relacionado com a produção de periféricos de computador.

Itens 7 e 8 da Planilha 2: Aparelho para filtrar líquidos e bombas para líquidos.

058/2014	MAQ28	89	84212100	1	Aparelho para filtrar líquidos, através de tecnologia de osmose reversa capacidade de 12m3 e sistema para filtrar ou depurar líquidos, aplicando deionização.
058/2014	MAQ28	89	84138100	1	Bombas para líquidos, tipo submerso. Contendo: partes para sistema de filtrar ou depurar líquidos, tubulação, ângulo e duplo conector de UPVC de 1.5 polegadas para conexão do sistema de filtragem ou depuração de água, 2 até 1.5 polegadas para redutor de tubo e cola para conexão tubo.

A Fiscalização sustenta sobre a água deionizada:

(http://www.quimidrol.com.br/media/blfa_files/Agua_Deionizada_9.pdf)

Composição: Água purificada através do processo de deionização e/ou osmose reversa, quimicamente pura, isenta de sais solúveis.

Grupo químico: Solvente inorgânico

(...)

Categoria: Insumo Químico

A água deionizada é um **insumo químico** utilizado pela autuada no seu processo de industrialização.

A atividade fim da autuada é “fabricação de periféricos para informática”. **Portanto, a fabricação do insumo químico chamado água deionizada não é atividade econômica do estabelecimento.**

Por mera conveniência e comodidade, o contribuinte optou por deionizar a água ao invés de adquirir o

insumo de empresas cuja atividade econômica inclui deionizar a água para vender no mercado.

Na falta de uma máquina ou equipamento que atua na industrialização da matéria-prima que se transformará em periféricos para equipamentos de informática, haveria paralisação do fluxo produtivo da empresa. No entanto, **o processo produtivo não seria paralisado pela ausência de equipamentos que produzem a água deionizada.**

O insumo é necessário à atividade econômica do estabelecimento, porém, **a sua fabricação é uma escolha do contribuinte**, o qual, como já dito acima, poderia perfeitamente comprar o insumo de empresas especializadas.

Em face do exposto, os equipamentos importados são alheios à atividade econômica do contribuinte.

Pede-se licença para repetir a descrição da utilização da água no processo produtivo da Autuada:

B - Máquinas e o fluxo de processos usados na Sala Limpa. **A Sala limpa é o local onde são fabricados os produtos semicondutores**, um ambiente onde a temperatura, umidade e o número de partículas são controlados. **O processo da fabricação se inicia com a vinda do substrato**, ou PCI (placa de circuito impresso), **que foi processado na área do SMT (Surface Mount Technology)**, para a sala limpa. **Os substratos são enviados ao processo onde ocorre a limpeza com água não ionizada. A água não ionizada antes de ser usada nos processos é processada na área DI Water, que será explicada na descrição B. deste documento. Com a limpeza dos substratos, há a preparação do material que será anexado nele, no caso os dice ("dies"), na área FOL (Front Of Line, ou Frente de Linha).** Os *dice* são circuitos integrados feitos de silício. Um circuito integrado é a junção de vários componentes em miniatura difundidos no seio de pastilhas (lâminas) de silício para a sua formação. Os *dice* chegam dos fornecedores unidos em *Wafers* e são processados para a formação da espessura desejada e corte em unidades. No processo de preparação dos *dice* há a utilização de água não ionizada oriunda da área *DI Water*. Após a preparação dos *dice* e limpeza dos substratos, os materiais são enviados ao processo de anexo do die no substrato, de acordo com as especificações dos produtos. Essa anexação é feita por uma fita denominada DAF (*Die Attach Film*). Os substratos com os *dice* já anexados são enviados para a realização das ligações utilizando fio de ouro. O fio

de ouro é soldado entre os *dice* e os terminais de ligação do substrato (*pads*). Durante esses processos ocorrem inspeções utilizando bancadas com microscópios. O material é enviado à **área EOL (End of Line, ou fim de linha)**, para encapsulamento utilizando o material EMC (*Epoxi Molding Compound*). O substrato é cortado, tornando-se unidades de memória. O corte é feito por uma ferramenta Blade, feita de partículas de diamantes e resina, e utiliza água não ionizada, vinda da área *DI Water*. Após o corte as unidades são enviadas para o teste e preparação para envio ao cliente.

Conforme consta da documentação anexada aos autos pela Fiscalização, a área “DI Water” é responsável pelo processamento da água e fornecimento da mesma que será utilizada no processo da sala limpa (FOL e EOL), sendo esta não ionizada para não danificar os produtos semicondutores.

Verifica-se que a Fiscalização deixa claro nos autos que referidos bens são utilizados no tratamento da água para que esta atenda as condições necessárias ao processo produtivo da Autuada.

Lado outro, constou na resposta da Consulta de Contribuinte efetuada pela Autuada que “**não** devem ser considerados alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles bens empregados no **tratamento de afluentes com o fim específico de adequação de suas propriedades às necessidades demandadas pelo processo produtivo do contribuinte** (realizada na área de produção industrial).

Nesse sentido, à luz do disposto no art. 152 da Lei nº 6.763/75 (art. 45 do RPTA), esta Assessoria opina pela exclusão das exigências fiscais relacionadas a estes itens do lançamento.

Art. 152. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo considerado não devido no período.

Itens 9 e 10 da planilha 2 elaborada pelo Fisco: tanque para armazenamento de nitrogênio e sistema gerador de nitrogênio.

Reprodução do Laudo Técnico elaborado pelo contribuinte (parte C – itens 13 e 14):

14. Tanque para armazenamento de nitrogênio. NCM 7311.00.00



Utilizado para armazenamento do N2. (PROCESSO MAQ29 NF 000000282)

13. Sistema gerador de nitrogênio Zhengzhou Saiye, capacidade para 3600 litros com grau de pureza igual ou maior que 99,995%. NCM 8479.89.99



Abastece a linha de processo na Cleanroom com nitrogênio. O nitrogênio é utilizado na alimentação dos Dry Cabinets. (PROCESSO MAQ29 NF 000000282)

Relata a Fiscalização que se trata de um equipamento auxiliar. A verificação “in loco”, associada ao Laudo Técnico e aos esclarecimentos realizados pelos engenheiros comprovam, claramente, que se trata de um bem não participante do processo de produção dos periféricos para informática. Ele não transforma matéria-prima, produto intermediário ou embalagem em espécie nova.

Por mera conveniência e comodidade do contribuinte, foi adquirido um equipamento gerador do nitrogênio. Porém, caso não houvesse esse equipamento, seria factível adquiri-lo de qualquer empresa que o comercializa.

A linha de produção não seria paralisada pela ausência desse equipamento no parque fabril, destarte não ser empregado na consecução de sua atividade econômica, sendo, portanto, considerado alheio à atividade do contribuinte.



Imagens do local em que estão instalados os equipamentos (área externa da fábrica)



C



Conforme descrição acima, referidos bens compreendem geração e armazenagem de nitrogênio que é utilizado para manter o funcionamento adequado do equipamento *Dry Cabinet*, portanto, não estão intrinsecamente ligados à atividade fabril do estabelecimento autuado ou na comercialização dos produtos finais, sendo alheios à atividade do estabelecimento.

A alegação da Impugnante no sentido de que a utilização do diferimento do pagamento do imposto está correta, 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, não são utilizados na fabricação de periféricos para equipamentos de informática (atividade-fim da Autuada).

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

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

(...)

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

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

Quanto ao pleito da Impugnante de aplicação do disposto no art. 152 da Lei nº 6.763/75, tendo em vista a resposta de Consulta de Contribuinte retro, **à exceção dos equipamentos empregados no tratamento de afluentes** como já mencionado acima, verifica-se que os demais itens não são utilizados nas atividades de controle de qualidade de produtos sujeitos à tributação pelo imposto, tratamento de afluentes e tratamento de efluentes, nos termos do entendimento constante da referida consulta para fins de eximi-la da cobrança de imposto e acréscimos.

Os itens cujas exigências remanescem claramente não exercem a atividade do controle de qualidade dos produtos propriamente dita, atividade estas exercidas pelos equipamentos de laboratórios não objeto deste lançamento (microscópios citados no laudo apresentado pela Autuada, dentre outros).

Portanto, corretas, em parte, as exigências fiscais.

Em relação aos bens considerados como materiais de uso e consumo,
Planilha 3: CFOP 3.551 - Importações com diferimento indevido - uso e consumo (fls. 144/263).

Quanto a este item do lançamento, alega a Impugnante que:

- a Fiscalização entende que esses materiais não poderiam ser qualificados como ativo imobilizado, tratando-se de materiais de uso e consumo, ou seja, aqueles meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional;

- ocorre que no art. 66 do RICMS/02, que trata do direito ao crédito de ICMS, em especial os enunciados que tratam da entrada de bens destinados ao ativo imobilizado, verifica-se que partes e peças poderão ser classificadas como Ativo Imobilizado se forem imobilizadas individualmente e se a substituição delas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, além da observância de alguns requisitos;

- assevera que, ao examinar a descrição dos produtos importados pela Impugnante, constante da planilha elaborada pela própria Fiscalização, fica claro que se trata de partes e peças que preenchem as características previstas na legislação e, portanto, devem ser consideradas como ativo imobilizado;

- traz às fls. 362/366 a descrição e esclarecimentos - natureza e destinação dos bens;

- entende ser plenamente legítima a aplicação do diferimento do pagamento do imposto nestes casos;

- pede o cancelamento das exigências e, caso remanesça dúvida acerca da natureza dos bens, a realização de diligência para esclarecimentos pertinentes.

A Fiscalização manifesta-se sobre este item do lançamento aos seguintes termos:

(...) Porém, em contraponto à sua própria alegação distorcida, acima reproduzida, discorre sobre os produtos autuados como partes e peças, reproduzindo parte da planilha com a discriminação dos bens (fls. 362 a 366) e citando o Art. 66 do RICMS, que autoriza a classificação das partes e peças como ativo imobilizado, se forem imobilizadas individualmente e se de substituição resultar em aumento de vida útil dos bens imobilizados em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses. Cita ainda que devem ser observados alguns outros requisitos (sem discriminá-los).

Todavia, observando os bens objetos da presente autuação, verifica-se que eles se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, considerando-se sua própria natureza, aplicação e função dentro das atividades desenvolvidas no estabelecimento.

A legislação classifica as ferramentas, instrumentos ou utensílios como materiais de consumo, portanto, não passíveis de diferimento do ICMS.

Contudo, para a correta classificação das partes e peças há que se observar algumas peculiaridades, conforme discorrer-se-á.

Às partes e peças autuadas faltam o requisito de se constituírem em produtos individualizados, ou seja, **não** dispõe de “*identidade própria*” hábil a conferir-lhes a individualização requerida pela legislação, motivo pelo qual se caracterizam como meros componentes de uma estrutura estável e duradoura (máquinas, aparelhos e equipamentos), da qual eventualmente se separam, por ocasião das manutenções que importam em sua substituição periódica.

O art. 66, incisos II e V e os §§ 5º, 6º, 12º e 13º dentre outros, do mesmo dispositivo legal, disciplinam o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários e a bens do ativo imobilizado, inclusive das partes e peças neles empregadas (em bens do ativo). Examine-se:

(...)

Analise-se os fatos:

Durante o Procedimento Fiscal Auxiliar Exploratório, reiteradas vezes o Fisco solicitou comprovação dos registros contábeis como ativo imobilizado das partes e peças importadas, de acordo com os arts. 179 e 183 da Lei federal n.º 6.404/1976 e §§ 5º a 7º, 12 e 13 do art. 66 do RICMS/2002.

Ato contínuo, iniciada a auditoria fiscal, o AIAF (fls. 23/24) emitido intimou o contribuinte a apresentar, entre outros, Registro das Entradas no Razão Analítico e Lançamentos Contábeis INDIVIDUAIS dos bens importados nas contas do Ativo imobilizado (arts. 179 e 183 da Lei Federal n.º 6.404/1976 e §§ 5º a 7º, 12 e 13 do art. 66 do RICMS/2002), incluindo: lançamento das partidas dobradas, Plano de Contas, conta depreciação, lançamento e/ou caracterização do aumento da vida útil do bem (modificação da taxa de Depreciação), custo de substituição das peças, despesas com reparos.

Porém, a autuada não apresentou nenhuma documentação que demonstra os lançamentos individuais como ativo Imobilizado dos bens importados (partes e peças) e nem trouxe aos autos, em sua Impugnação, qualquer elemento que

comprove a correção dos procedimentos exigidos pela legislação.

Da vida útil do Imobilizado:

A vida útil, quando não informada pelo fabricante, varia com o equipamento, as condições de trabalho, quantidade e qualidade das manutenções. Depende ainda da carga de trabalho (um, dois ou três turnos).

A vida útil econômica dos ativos imobilizados é avaliada por meio de laudo técnico de um perito engenheiro que dê parecer sobre a estimativa de vida útil dos ativos imobilizados.

De acordo com o resultado dessa estimativa, são geradas as taxas de depreciação dos imobilizados. Com a inclusão de novas peças, o entendimento é o de que a vida útil seja elevada e, por isso, a taxa de depreciação reduzida. Portanto, os reflexos contábeis dessa inclusão de peças que aumentarão a sua vida útil serão reconhecidos na **mudança das taxas de depreciação.**

Salienta-se que o prazo de aumento de vida útil superior a um ano deve ser contado a partir da data final de utilização do bem, prevista no ato de sua aquisição, e corresponde ao período de prolongamento de vida útil que se possa esperar em função dos gastos efetuados com reparos, conservação ou substituição de partes, e deve representar, pelo menos, mais de 12 meses de condições eficientes de operação.

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

(...)

Desta forma, às **partes e peças adquiridas separadamente**, para fins de manutenção, reparo, conserto, etc., de máquinas e equipamentos, não são contabilizadas como Ativo Imobilizado. Não geram, por suas aquisições, o direito de lançar na escrita fiscal o valor do imposto correspondente, por se tratar de valores de mercadorias que serão lançadas na contabilidade como ativo circulante ou diretamente como despesas operacionais, gastos gerais de fabricação, custos de produção ou nome equivalente, cujo direito ao crédito é vedado atualmente.

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.

A Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, em entendimento firmado nos Pareceres Normativos n.ºs 100/78 e 20/80, posicionou-se no sentido de que “as partes e peças de reposição das máquinas e equipamentos deveriam ser lançadas contabilmente como “despesas operacionais”, pois não tem as características definidas pela contabilidade e pela legislação do imposto de renda que possam enquadrá-las como “ativo imobilizado”.

As Normas Brasileiras de Contabilidade específicas para Ativo Imobilizado, estabelecem o tratamento contábil para os mesmos, sendo os principais pontos considerados na contabilização do ativo imobilizado, o reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis, os valores de depreciação e perdas por desvalorização

Assim, por se tratar de partes de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, inclusive nas consequentes contas associadas (Ex: Depreciação).

No entanto, a Autuada não apresentou qualquer prova nos autos, configurando como legítimas as exigências fiscais.

No aditamento da impugnação, em relação a este item do lançamento, após tecer seus comentários acerca da manifestação fiscal de fls. 874/902, a Impugnante deixou consignado que: *“a fim de suscitar que não parem dúvidas a respeito da natureza dos bens constantes da “Planilha 3”, assim como a correição de seus registros contábeis, acosta aos autos, neste momento, a documentação contábil, de modo a comprovar, notadamente mediante Registro Analítico (Doc. 02), que tais bens importados foram inequivocamente registrados em conta de ativo imobilizado, fazendo jus, portanto, ao diferimento do imposto objeto de discussão”*.

Conclui a Impugnante que *“à luz de tais premissas, a documentação, ora acostada, dá conta inequívoca de que a Impugnante importou partes e peças que são classificadas como Ativo Imobilizado, sendo imobilizados individualmente, de modo que sua substituição resulta em aumento da vida útil dos bens imobilizados em que são empregados, por prazo superior a 12 (doze) meses”*.

Lado outro, a Fiscalização analisando a documentação acostada pela Autuada às fls. 989 dos autos deixou consignado: *O contribuinte apensou documento à fls. 989 de sua Manifestação, porém, após análise do conteúdo, constatou-se que não tem qualquer relação aos bens autuados.*

Pois bem, conforme consta do Anexo ao Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF de fls. 22/24, a Fiscalização intimou a Autuada para que fossem apresentados os “lançamentos contábeis individuais dos bens importados, nas contas do Ativo Imobilizado (art. 179 e 183 da Lei Federal nº 6.404/76 e §§ 5º a 7º, 12 e 13 do art. 66 do RICMS/02) incluindo: lançamento das partidas dobradas, Plano de Contas, conta depreciação, lançamento e/ou caracterização do aumento da vida útil do bem (modificação da taxa de Depreciação), custo de substituição das peças, despesas com reparos”:

RICMS/02

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:

(...)

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

- I - ser de propriedade do contribuinte;
- II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;
- III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
- IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;
- V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;
- VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

- I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e
- II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

§ 7º O crédito previsto no parágrafo anterior será admitido, também, em relação às partes e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

peças empregadas em bem de propriedade de terceiro e que se encontre na posse do contribuinte, desde que:

I - o bem satisfaça aos requisitos previstos nos incisos II a V do § 5º; e

II - as partes e peças atendam às condições previstas nos incisos do § 6º.

(...)

§ 12. Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 5º e 6º deste artigo:

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

III - a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte;

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

(...)

Constata-se que a Autuada, mesmo nessa nova oportunidade do aditamento da impugnação, também não colacionou aos autos comprovação de que as partes e peças fazem jus ao diferimento do pagamento do imposto, como uma vez que não trouxe aos autos comprovação de que a substituição delas resultasse em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que foram empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, como alegado na peça de defesa.

Vale frisar que, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças são passíveis de gerarem direito a créditos do imposto (igualmente ao diferimento do pagamento do imposto à luz da legislação já mencionada) se a substituição delas resultasse em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que fossem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, contudo referida comprovação não foi apresentada pela Autuada, nem quando do início da ação fiscal nem no aditamento da impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se que o documento anexado às fls. 989 (aditamento da impugnação) refere-se à escrituração realizada nos exercícios de 2015 e 2016 e não se verifica qualquer relação/detalhamento desses lançamentos com os itens elencados no Anexo 3 da autuação (fls. 144/263), objeto deste item do lançamento. Também **não** foi apresentado detalhamento acerca do aumento da vida útil dos bens em que referidas partes e peças porventura foram empregadas.

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

Assim, caso trata-se de partes de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova essa não apresentada pela Autuada quer seja no momento da impugnação ou quando da realização da diligência.

Dessa forma, as partes e peças em análise não são passíveis do diferimento do pagamento do imposto, sob a ótica do ativo imobilizado não alheio.

Nesse sentido, várias decisões deste Conselho de Contribuintes, dentre as quais se destaca a seguinte (cujo entendimento é aplicável ao caso em apreço “*descaracterização do diferimento do pagamento do imposto bens imobilizados alheios*”):

ACÓRDÃO: 23.495/20/1ª (...)

POR OUTRO LADO, SOB O PRISMA DO § 6º DO ART. 66 DO RICMS/02, AS PARTES E PEÇAS SOMENTE GERARIAM DIREITO A CRÉDITOS DO IMPOSTO SE A SUBSTITUIÇÃO DELAS RESULTASSE EM AUMENTO DA VIDA ÚTIL DOS BENS DO IMOBILIZADO EM QUE FOSSEM 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:

(...)

§ 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.

A RIGOR, A MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS GARANTE O SEU FUNCIONAMENTO, MAS NÃO UMA RENOVAÇÃO DO PRAZO ESTIPULADO PELA LEGISLAÇÃO FEDERAL PARA A DEPRECIAÇÃO DOS BENS.

COMO EXEMPLO, PODE-SE DESTACAR QUE A SIMPLES SUBSTITUIÇÃO DE UMA VÁLVULA DE UM EQUIPAMENTO, NO QUINTO ANO DE PRODUÇÃO, NÃO AUTORIZA A CONVICÇÃO DE QUE O EQUIPAMENTO GANHARÁ UMA NOVA VIDA ÚTIL, POR MAIS DOZE MESES.

A MANUTENÇÃO QUE AUTORIZA O CRÉDITO DE PARTES E PEÇAS É AQUELA EM QUE SE RECUPERA O EQUIPAMENTO, COM SUBSTITUIÇÃO DE VÁRIAS PARTES E PEÇAS SIMULTANEAMENTE, SENDO CAPAZ DE PROPORCIONAR UM NOVO TEMPO DE ATUAÇÃO PARA O BEM.

ASSIM, CASO TRATA-SE DE PARTES DE UM BEM PRINCIPAL, CABERIA À IMPUGNANTE COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS, REPOSIÇÕES OU MANUTENÇÕES, MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZASSE AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVAO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL POR PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, PROVA ESSA NÃO APRESENTADA PELA AUTUADA QUER SEJA NO MOMENTO DA IMPUGNAÇÃO OU QUANDO DA REALIZAÇÃO DA PROVA PERICIAL.

DESSA FORMA, AS PARTES E PEÇAS EM ANÁLISE NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS, SOB A ÓTICA DO ATIVO IMOBILIZADO. (GRIFOS ACRESCIDOS).

No tocante aos **bens autuados que não possuem ADI (Autorização para Diferimento do ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente)**, seja por sua própria inexistência ou por importação em quantidades superiores às autorizadas (Planilhas 4 (partes de máquinas) e 5 (máquinas e sistemas), constantes às fls. 265 e 273, respectivamente, e também as 7 (sete) unidades de *“Aparelho para armazenar componentes eletrônicos em ambiente com temperatura e umidade altamente controladas - marca: Dryzone - modelo: Bube-1400-6”* (estes, além de serem alheios à atividade do estabelecimento conforme acima analisado) também se constatou a falta de autorização para a importação com pagamento do imposto diferido, razão também assiste à Fiscalização, como se verá.

Consta da impugnação, as seguintes alegações, em síntese:

- a legislação, à época das operações, não impõe limite temporal para expedição das autorizações, o que pode ser feito mesmo após o desembaraço aduaneiro das mercadorias e que o legislador garantiu que todos os contribuintes que importem mercadorias nas condições previstas na regra do diferimento façam jus a este regime,

independente do momento em que a autoridade administrativa verifique o cumprimento dos requisitos impostos pela legislação;

- argumenta que, quando concedidas, a autorização não limita o número de bens importados, mas sim o tipo de mercadoria que poderá ser desembaraçado;

- são irrelevantes as divergências quanto às quantidades mencionadas nas autorizações e aquelas efetivamente importadas, alegando ser relevante somente o enquadramento das mercadorias dentre aquelas autorizadas no regime;

- cita o item 41.12 do Anexo II do RICMS/02, alegando que o termo “*poderá*” (*ser autorizado pelo titular da Delegacia Fiscal*) deixa claro que a aplicação deste regime não depende necessariamente da existência de uma autorização, inclusive quanto às importações em quantidades diversas daquelas efetivamente autorizadas, não sendo estes fatos suficientes para justificar a não aplicação do diferimento e a cobrança do ICMS das operações;

- aponta que, a cada importação realizada, o contribuinte tem que dirigir-se a um órgão da SEF para aposição do visto fiscal na Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem comprovação de Recolhimento do ICMS, apresentando, se for o caso, o despacho autorizativo a que se refere o subitem 41.12, o que, por si só, confirma que as ADI foram validadas no momento da liberação das mercadorias;

- assegura que o item 41.12, alínea “c” do Anexo II do RICMS/02 estabelece um prazo decadencial de 45 (quarenta e cinco) dias para a revisão das informações, e que, transcorrido tal prazo, a obrigação reputa-se atendida em definitivo;

- requer o cancelamento das exigências no que concerne à inexistência das autorizações e/ou importações acima das quantidades autorizadas, por se tratar apenas de descumprimento de deveres instrumentais.

Melhor sorte não assiste à Defesa, como bem destacado pela Fiscalização.

O item 41, “b”, do Anexo II, Parte I, do RICMS/02 (redação vigente no período autuado) prevê o diferimento na importação direta do exterior de bens destinados a integrar o ativo permanente (imobilizado), bem como as normas impositivas que devem ser observadas.

O subitem 41.12 estabelece legalmente a competência do titular da Delegacia Fiscal da circunscrição do contribuinte para conceder a autorização necessária à importação supra, ou seja, o termo “*poderá*” utilizado no subitem nada mais é do que atribuição de poderes conforme dispositivo legal citado.

A alínea “b” do mesmo subitem, revogada a partir de 05/06/18 estatui:

Efeitos de 27/08/2008 a 04/06/2018 - Redação dada pelo art. 1º, I, e vigência estabelecida pelo art. 3º, II, ambos do Dec. nº 44.879, de 26/08/2008 e ver o art. 2º do Dec. nº 44.879, de 26/08/2008:

41.12 (...)

b) o titular da Delegacia Fiscal, mediante despacho, poderá conceder autorização para a liberação de mercadoria com pedido de diferimento do imposto, ainda que em data posterior ao desembaraço aduaneiro da mercadoria; (Grifou-se)

Numa leitura analítica do dispositivo acima, nota-se tratar de despacho autorizativo de um pedido de diferimento prévio, ou seja, o contribuinte já instruiu requerimento para a importação dos bens, porém, ainda não lhe foi concedida a ADI (Autorização para Diferimento do ICMS na Importação de Bens para o Ativo Permanente). Por questões de logística, neste caso, o Delegado Fiscal, no uso do poder discricionário, poderá conceder o despacho para liberação da mercadoria cujo pedido está sendo analisado. Ressalte-se que a autorização não é homologatória, estando, o contribuinte, sujeito ao recolhimento do ICMS diferido posteriormente, se for o caso.

Na legislação não há liberalidade do contribuinte decidir se pede ou não autorização para a importação com diferimento dos bens para o ativo permanente (imobilizado).

Há sim menção a requerimento formal que instrui o pedido, em sua forma e procedimentos.

Ao contribuinte, não é facultado obedecer ou não a legislação. Desde que previsto, há que se cumprir.

A Impugnante declara que a Fiscalização “não localizou as ADI”. Esquece-se, mormente, que foi intimada reiteradas vezes a apresentar os documentos referentes às operações verificadas. Contudo, a Autuada quedou-se inerte.

Também não foram apresentados quaisquer requerimentos que instruísem o pedido de diferimento dos bens importados sem a ADI correspondente.

Ainda que não houvesse limite temporal para a expedição das autorizações, o contribuinte não apresentou quaisquer documentos comprovando a solicitação das mesmas junto à autoridade competente. Sua argumentação não é eficaz para justificar a infringência à legislação, cujo conhecimento só se deu após o recebimento do presente Auto de Infração.

Quanto à alegação de que, quando concedida, a autorização não limita o número de bens importados, mas sim o tipo de mercadoria que poderá ser desembaraçado, não há qualquer sustentação, uma vez que, como se pode verificar, exemplificando, às fls. 280, 289, 296, 298 e 307 dos autos, no Anexo Único de todas as ADI há a “Quantidade”, “Descrição Simplificada” e “NCM” dos bens a serem importados.

Mesmo ciente das quantidades autorizadas, não há qualquer solicitação de alteração por parte do contribuinte para inclusão de quantidades acima daquelas autorizadas.

O fato é que a Autuada importou bens em quantidades superiores às autorizadas pela autoridade fiscal competente. Não pode, agora, por ocasião da

autuação, arrazoar desconhecimento ou refutar a legislação para justificar sua infringência.

Caracterizam-se legítimas as exigências fiscais.

A Impugnante argumenta que a aposição do visto na GLME (Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação de Recolhimento do ICMS) validou os termos das ADI no momento da liberação das mercadorias e que, portanto, não cabe exigência fiscal com relação à quantidade de bens importados superiores às autorizadas pela autoridade competente.

Não obstante, o art. 335, Anexo IX do RICMS/02, expressa literalmente em seu § 3º que o visto na GLME não tem efeito homologatório, podendo o Fisco, comprovada qualquer irregularidade, exigir o imposto devido com os acréscimos legais, dentro do prazo decadencial estatuído na legislação de regência.

A Impugnante refuta o feito fiscal amparando-se em diligência realizada pelo Fisco, conforme o item 41.12, alínea “c”, anexo II do RICMS/02, pretextando prazo decadencial de 45 (quarenta e cinco) dias para a revisão das informações, reputando-se atendidas em definitivo as obrigações fiscais no momento da autuação.

Porém, como bem consta da resposta exarada pela SUTRI/SEF/MG à Consulta formulada pela própria Autuada “o referido prazo não tinha o condão de delimitar as fiscalizações as quais poderão ser efetuadas quando o Fisco julgar necessárias ao acompanhamento fiscal do contribuinte, observado o prazo decadencial”.

Assim, constatada qualquer inconformidade ou irregularidade nessas fiscalizações, caberá ao Fisco tomar as providências cabíveis, observado o prazo para a formalização do crédito tributário a que se refere o inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, como, de fato, ocorreu no presente caso.

Também não socorre a Autuada a isenção prevista no Anexo I, item 195.1 do RICMS/02, conforme fundamentos trazidos aos autos pela Fiscalização:

A Autuada contesta a legitimidade da exigência do tributo nas importações autuadas alegando que as operações estão acobertadas por isenção prevista no Anexo I, item 195.1 do RICMS/02:

Art. 6º São isentas do imposto as operações e as prestações relacionadas no Anexo I.

§ 1º A isenção não dispensa o contribuinte do cumprimento das obrigações acessórias.

§ 2º Quando o reconhecimento da isenção do imposto depender de condição posterior, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que tiver ocorrido a operação ou a prestação.

Anexo I - Parte 1

195 Saída, em operação interna, com destino a estabelecimento industrial fabricante de produtos relacionados na Parte 5 do Anexo XII deste Regulamento, em fase de instalação no Estado, de mercadorias que sejam consideradas, no estabelecimento destinatário, bens alheios à atividade ou de uso ou consumo.

195.1 O benefício aplica-se, também, na entrada, decorrente de importação do exterior, no estabelecimento industrial a que se refere este item, de bens ou mercadorias que sejam considerados, no estabelecimento destinatário, bens alheios à atividade ou de uso ou consumo, exceto material de construção.

195.2 A aplicação do benefício fica condicionada a que o estabelecimento industrial:

a) seja signatário de protocolo de intenções firmado com o Estado e que apresente compromisso de geração, no prazo de três anos contados da data do início de produção do estabelecimento, de, pelo menos, mil e quinhentos empregos diretos, ou de duzentos e cinquenta empregos diretos para os quais se exija formação de nível superior específica para o exercício da função; (grifou-se)

No **Protocolo de Intenções** nº 013 de 29/01/14, firmado entre o estado de Minas Gerais e a Impugnante, na Seção II, Dos compromissos da MULTILASER COMPONENTES, Cláusula Segunda, “b” (reproduzido abaixo) **a Autuada assumiu o compromisso de gerar 140 (cento e quarenta) empregos diretos e 12 (doze) empregos indiretos.**

Por tratar-se de benefício fiscal, para usufruir a Isenção prevista no art. 6º do RICMS/02, Item 195, Anexo I, Parte I, há que se observar **literalmente** as exigências previstas.

A condicionante imposta no subitem 195.2, alínea “a”, não se coaduna com o Protocolo de Intenções.

Por conseguinte, não se aplica o benefício fiscal da Isenção, posto que o compromisso firmado entre as partes está aquém da exigência prevista no subitem 195.2, alínea “a”, Anexo I do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seção II

Dos compromissos da MULTILASER COMPONENTES

CLÁUSULA SEGUNDA: Para a consecução dos objetivos deste **PROTOCOLO**, compromete-se a **MULTILASER COMPONENTES** a cumprir a legislação tributária e implantar o projeto da seguinte forma:

- a) investimento total de R\$74.453.700,00 (setenta e quatro milhões, quatrocentos e cinquenta e três mil e setecentos reais), sendo R\$30.056.000,00 (trinta milhões e cinquenta e seis mil reais), referente à aquisição de máquinas, equipamentos e obras civis e R\$44.397.700,00 (quarenta e quatro milhões, trezentos e noventa e sete mil e setecentos reais), referente a outros investimentos, assim distribuídos:
 - I. R\$800.000,00 (oitocentos mil reais) já realizados em 2013, e
 - II. R\$73.653.700,00 (setenta e três milhões, seiscentos e cinquenta e três mil e setecentos reais) em 2014;
- b) geração de 140 (cento e quarenta) empregos diretos e 12 (doze) empregos indiretos, preferencialmente recrutados no município;
- c) o projeto teve início em agosto de 2013 e tem término previsto para março de 2014, quando deverá atingir a capacidade de produção de 8.112.000 (oito milhões, cento e doze mil) unidades por ano, com início de produção em março de 2014;
- d) faturamento previsto na ordem de R\$72.000.000,00 (setenta e dois milhões de reais) para o ano de 2014, R\$125.000.000,00 (cento e vinte e cinco milhões de reais) para o ano de 2015, e R\$162.000.000,00 (cento e sessenta e dois milhões de reais) para o ano de 2016 em diante;

Esta página, de nº 26, é parte integrante do Protocolo de Intenções firmado entre o ESTADO DE MINAS GERAIS e a empresa MULTILASER INDUSTRIAL DE EQUIPAMENTOS DE INFORMAÇÃO ELETROÔNICOS E ÓPTICOS LTDA.

Maria Cecília Almeida Castro
Procuradora do Estado
OAB/MG 130.951
Matr. 63



Assim, corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isoladas previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXXVII, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Ressalta-se que a base de cálculo do ICMS foi apurada nos arts. 43 e 50 do RICMS/02 (planilhas constantes da mídia eletrônica de fls. 21), considerando-se os documentos apresentados pelo contribuinte anexos aos PTA: despesas, impostos, taxas, contribuições e outras, cobradas ou debitadas do adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço das mercadorias).

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, acrescido:

- a) do valor do Imposto de Importação;
- b) do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) de quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço;
- e) de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições, tais como:
 - e.1) Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM);
 - e.2) Adicional de Tarifa Portuária (ATP);
 - e.3) Adicional de Tarifa Aeroportuária (ATAERO);
 - (...)

Art. 50. Integram a base de cálculo do imposto:

I - nas operações:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a) todas as importâncias recebidas ou debitadas pelo alienante ou pelo remetente, como frete, seguro, juro, acréscimo ou outra despesa;

b) a vantagem recebida, a qualquer título, pelo adquirente, salvo o desconto ou o abatimento que independam de condição, assim entendido o que não estiver subordinado a evento futuro ou incerto;

II - nas prestações, todas as importâncias recebidas ou debitadas ao tomador do serviço, como juro, seguro, desconto concedido sob condição e preço de serviço de coleta e entrega de carga.

Nos casos em que não foram apresentados os documentos, procedeu-se o arbitramento (art. 53 do RICMS/02).

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

I - não forem exibidos à fiscalização os elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

(...)

A Impugnante argui que, pelo princípio da consunção, não poderia estar sendo penalizada pela aplicação de duas multas sobre o mesmo conjunto probatório, porquanto deve prevalecer aquela cujo valor jurídico tutelado seja mais relevante ou aquela mais gravosa.

Reclama ainda da desproporcionalidade da multa isolada aplicada.

No que se refere às penalidades aplicadas, deve-se considerar que a atividade da Fiscalização é plenamente vinculada, devendo esta se ater aos parâmetros fixados pela legislação, exatamente nos moldes verificados nos autos.

Há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória - deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento (...).

A Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, da citada lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

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

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

V - o valor do imposto a ser informado em documento fiscal por exigência da legislação.

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

(...) (Grifou-se)

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada é corroborada por decisão judicial. Confira-se:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) **É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS.** APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Reiterando: na ausência de recolhimento integral da obrigação principal, existindo ação fiscal, ao contribuinte é imposta a penalidade moratória, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art.55, inciso XXXVII da mencionada Lei.

É imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo à esfera

administrativa discutir a aplicação de dispositivo legal, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA).

A Autuada contesta a aplicação de Multa Isolada sobre as NF-e 914 e NF-e 27, alegando inocorrência de ilícito uma vez que destacou a base de cálculo nos respectivos documentos fiscais.

Entretanto, razão não lhe assiste. A simples análise das NF-e reclamadas nº 914 (fls. 250 e verso) e nº 27 (fls. 266) prova o engano da Defesa.

Nos documentos fiscais, há mercadorias cujo ICMS foi regularmente destacado e compõe o montante destacado no campo “BASE DE CÁLCULO DO ICMS”. Porém, estas mercadorias não são objeto da autuação.

Nos autos, exige-se a multa isolada relativa à falta de destaque da base de cálculo somente das mercadorias autuadas por diferimento indevido (encerramento).

Nos referidos documentos fiscais, NÃO há destaque do ICMS à frente de cada produto objeto de autuação e o montante da base de cálculo das mercadorias NÃO integra a base de cálculo inserida no campo da NF-e “BASE DE CÁLCULO DO ICMS”, pelo simples fato que a Autuada não destacou a base de cálculo e não recolheu o ICMS relativo a estas mercadorias, motivo pelo qual está sendo autuada.

O Fisco teve o cuidado de destacar grifando o texto as mercadorias autuadas nos documentos fiscais supra. Os produtos estão perfeitamente identificados e discriminados, inclusive com a NCM, nas Planilhas às fls. 145/verso e às fls. 265, respectivamente, bem como na mídia digital às fls. 21, conforme abaixo:

- **NF 914:** PLANILHAS E DOCUMENTOS > 3 – CFOP 3551 – IIMP COM DIFERIMENTO INDEVIDO – USO E CONSUMO > 3 – IMPORTAÇÕES COM DIFERIMENTO INDEVIDO – PORÉM USO E CONSUMO

- **NF 27:** PLANILHAS E DOCUMENTOS > 4 – CFOP 3551 – IMPORTAÇÕES SEM ADI > 4 – CFOP 3551 – IMPORTAÇÕES COM DIFERIMENTO, PORÉM NÃO POSSUEM ADI

Portanto, legítimas as exigências do Fisco, posto que o contribuinte não destacou a base de cálculo do ICMS referente às mercadorias autuadas.

A Impugnante contesta a aplicação dos juros sobre a Multa de Revalidação, dizendo que as multas somente poderão ser acrescidas de juros após a lavratura do Auto de Infração.

Entretanto, de acordo com o art. 226 da Lei nº 6.763/75, o procedimento adotado pela Fiscalização está plenamente correto:

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao contrário do alegado pela Impugnante, a exigência da multa de revalidação em questão, embora seja exigida somente com o lançamento de ofício, ela nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela devem incidir também os juros de mora, conforme determina o citado art. 226 da Lei nº 6.763/75.

Quanto às assertivas de desrespeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas são desproporcionais revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar a respectiva aplicação, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação aos fatos geradores do período de 03/04/14 a 07/12/14. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para que sejam excluídas as exigências referentes ao aparelho para filtrar líquidos e bombas para líquidos empregados no tratamento de afluentes, itens 7 e 8 da Planilha 2, nos termos do disposto no art. 152 da Lei nº 6.763/75, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alexandre da Cunha Ferreira de Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Paula Prado Veiga de Pinho (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 22 de setembro de 2021.

Fernanda Paixão Sales Bianco
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente

D