

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão:	24.561/23/3 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.002660306-78	
Impugnação:	40.010155422-03	
Impugnante:	Companhia de Cimento Campeão Alvorada - CCA	
	IE: 002509732.01-07	
Proc. S. Passivo:	Rodrigo Henrique Pires/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

---

***EMENTA***

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

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III do ICMS/02. Exigências de ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS (inclusive extemporâneos), mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de 01/01/18 a 31/12/20, relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento.

Foram deduzidos da presente autuação os valores relativos aos itens reconhecidos pela Impugnante como materiais de uso e consumo ou alheios à atividade do estabelecimento em Termo de Autodenúncia específico (PTA nº 05.000330866-06), conforme demonstrado no Anexo 12 do ePTA.

O Fisco subdividiu as infrações da seguinte forma:

a) aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de bens, componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento;

b) aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, inciso I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo;

c) aproveitamento indevido e extemporâneo de créditos de ICMS no mês de setembro de 2018 relativos à aquisição de bens, componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento ou à aquisição de componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, inciso I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 216/248, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 379/416.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 417/479, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

A 3ª Câmara de Julgamento, em sessão no dia 03/05/23, indefere o pedido de adiamento do julgamento, conforme págs. 485.

---

## ***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.

### **Da Preliminar**

#### **1. Da Arguição de Nulidade do Lançamento – “Deficiência de Fundamentação (art. 142 do CTN)”**

A Impugnante afirma que *“o Auto de Infração em epígrafe deve ser cancelado, em primeiro lugar e antes mesmo de enfrentar o mérito da autuação, porque padece de vício material insanável decorrente da **motivação deficiente do lançamento**. A Fiscalização não descreveu adequadamente os fatos que a levaram a concluir pelo suposto aproveitamento indevido dos créditos de ICMS. Ao contrário,*

*deduziu fundamentação que, além de insuficiente, em diversos momentos é genérica e não específica quais são as provas que efetivamente fundamentam a glosa do crédito de cada item que compõe a autuação”.*

*Segundo a Impugnante, “em seu lacônico Relatório Fiscal, o Fisco se limitou a dizer que as glosas que compõe os Anexos 9 e 10 do Auto de Infração teriam se dado porque os itens classificados pela Impugnante como bens do ativo imobilizado (i) são ‘alheios à atividade do estabelecimento’; e porque (ii) não resultam ‘em aumento da vida útil (...) do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses”.*

*Acrescenta que “em momento algum do seu Relatório Fiscal, os auditores estaduais definem o que seria, em seu entendimento, a linha principal de produção do cimento, ou mesmo, quais são as atividades da Impugnante que podem ser consideradas como ‘próprias do estabelecimento’. Ao contrário, o Fisco adotou a postura cômoda de afirmar, genericamente, para os itens relacionados ao primeiro fundamento indicado acima, que todos eles seriam aplicados em fases marginais do processo produtivo da Impugnante, sem dar maiores esclarecimentos do porquê desse entendimento, além de não especificar qual seria a suposta fase marginal em que os itens seriam aplicados, em sua visão, bem como qual a diferença, no entendimento do fisco, entre a linha de produção principal e as fases marginais do processo industrial”.*

*No seu entender, “a inexistência de uma delimitação conceitual sobre o que seria, no entendimento da Fiscalização, a linha de produção principal do cimento impede que a Impugnante compreenda completamente as razões que justificam o lançamento, prejudicando o livre e constitucional direito ao contraditório. Afinal, para se falar que um item é aplicado em uma linha marginal ou em atividades de apoio e suporte à atividade produtiva é necessário, antes, delimitar qual é a área produtiva principal do contribuinte. Isto é, quais são as etapas que, se os itens fossem aplicados, confeririam o direito ao crédito do ICMS, fato não realizado pela fiscalização quando da lavratura da autuação”.*

*Salienta que, “como se não bastasse essa grave omissão, o Relatório Fiscal ainda foi silente sobre a metodologia adotada pela Fiscalização para averiguar a vida útil dos bens que dizem respeito ao segundo fundamento da autuação. Ou seja, o Auto de Infração foi omissivo sobre como o Fisco comprovou que os itens contabilizados nas subcontas de ativo imobilizado, pela Impugnante, não acresceriam a vida útil dos seus bens em mais de 12 meses (que é a condição imposta pela contabilidade e a legislação fiscal para um item ser tratado como ativo imobilizado)”.*

*Sustenta que “a falta de esclarecimentos a respeito dessa metodologia impede que a Impugnante entenda os parâmetros adotados pelo lançamento e, em última análise, que exerça o seu direito de defesa. Afinal, para que a Fiscalização pudesse afirmar, peremptoriamente, que as partes e peças de equipamentos adquiridos pela empresa, não acresceriam a vida útil do ativo imobilizado a que se integram em mais de 12 meses, ela precisaria indicar elementos objetivos que comprovassem esse fato. Por exemplo, documentos fiscais que comprovassem que a Impugnante substituiu e teve que adquirir novos desses itens em menos de um ano, ou mesmo estudos técnicos de engenharia que comprovassem que usualmente esses itens são substituídos em menos de 12 meses”.*

Ressalta que “nenhum desses elementos, porém, foi apresentado no Relatório Fiscal e tampouco nas planilhas que acompanham o Auto de Infração. Ou seja, não há, em toda a autuação, qualquer esclarecimento que comprove, de forma objetiva, a infração que é imputada à Impugnante: ter contabilizado, equivocadamente, partes e peças de equipamentos, em suas contas de ativo imobilizado”.

Assim, a seu ver, “ao não **fundamentar adequadamente as supostas infrações cometidas pela Impugnante**, a Fiscalização infringiu ao referido art. 142, do CTN, que exige que determinados requisitos materiais sejam observados para que se efetue o lançamento do crédito tributário, entre eles, a clareza na determinação da matéria tributável”.

Pontua que, “*in casu*, as deficiências de fundamentação apontadas acima, somadas às afirmações peremptórias de que os itens da autuação (i) são ‘alheios à atividade do estabelecimento’ e (ii) não resultam ‘em aumento da vida útil (...) do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses’, invertem indevidamente o ônus da prova do lançamento. Afinal, atribuem indevidamente à Impugnante o ônus comprovar que os itens da autuação dizem respeito às atividades de seu estabelecimento e acrescem a vida útil de seus ativos imobilizados em mais de 12 meses”.

Requer, dessa forma, que “seja reconhecida a absoluta nulidade do auto de infração, em razão da sua patente e ilegal deficiência de fundamentação, que acaba por restringir, em todos os seus termos, o livre exercício do direito ao contraditório pela Impugnante”.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, **inexiste qualquer vício** no presente lançamento que possa acarretar a sua nulidade.

Nesse sentido, mostra-se necessária, inicialmente, a transcrição da íntegra do “Relatório Fiscal” anexado ao Auto de Infração, *in verbis*:

#### Relatório Fiscal

#### “... 2. PERÍODO FISCALIZADO

01 de janeiro de 2018 a 31 de dezembro de 2020.

#### 3. TRABALHO DESENVOLVIDO

Verificação da escrituração e apropriação de crédito de ICMS decorrente da aquisição de bens e componentes de máquinas e equipamentos escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP perante a legislação vigente.

Verificação da correta apropriação de crédito de ICMS no Livro Registro de Apuração (Registro E111 – Crédito Extemporâneo CIAP), no mês de setembro/2018, perante a legislação vigente.

#### 4. IRREGULARIDADES APURADAS

Constatou-se, mediante conferência nos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital (EFD), documentos fiscais e informações prestadas pelo Contribuinte (Anexo 2) mediante intimações específicas (Anexo 1), no período de 01/01/2018 a 31/12/2020, a falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$ ..., em razão:

**a) de aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de bens e componentes de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento;**

**b) de aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de componentes/partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento,** uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo;

**c) de aproveitamento indevido e extemporâneo de créditos de ICMS no mês de setembro de 2018** relativos à aquisição de bens/componentes/partes e peças de máquinas e equipamentos **alheios à atividade do estabelecimento ou à aquisição de componentes/partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento,** uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo.

**Os bens e componentes utilizados no centro de lubrificação, construção/ampliação de galpão, armazenamento de combustível sólido, controle de emissão de poluentes, gerador de energia emergencial (prédio administrativo), gerador de ar e monitoramento de temperaturas estão sendo considerados como alheios à atividade do estabelecimento.**

**Os demais bens/componentes/partes e peças destinados a manutenção diversas estão sendo considerados como uso ou consumo do estabelecimento** (vide Anexo 9), uma vez que foram aplicados na troca de peças e partes utilizados na manutenção das condições do funcionamento de equipamentos, máquinas e aparelhos, não resultando em aumento da vida útil prevista no ato de aquisição

ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses, e que foram utilizados meramente para fins de restaurar ou manter o padrão original do seu desempenho.

Sendo assim, ficou caracterizada infração à legislação tributária mineira, nos termos do artigo 70, incisos III, XIII e §§ 3º e 5º da Parte Geral do RICMS/02.

**Exige-se da Autuada:**

- ICMS, apurado após estorno do crédito, no valor de R\$ ...;
- Multa de revalidação de 50% do ICMS, nos termos do artigo 56, inciso II da Lei nº 6763/75, no valor de R\$ ...;
- Multa isolada de 50% do valor do crédito apropriado indevidamente, conforme artigo 55, inciso XXVI, da Lei nº 6763/75, no valor de R\$ ...

**OBSERVAÇÕES:**

**Ressalte-se que a Autuada protocolou Termo de Autodenúncia – PTA 05.000330866-06 (Anexos 6 e 7), sendo excluído o valor denunciado no presente AI, conforme demonstrado no Anexo 12.**

Tendo em vista que o valor efetivamente apropriado no Registro E111 é inferior ao valor informado no Registro G110 (Valor ICMS G110), no período de 01/01/2018 a 31/07/2018, conforme demonstrado no Relatório Cruzamento Registro E111 x G110 (Anexo 8.1), foi utilizada a proporcionalidade entre o valor informado no Registro G110 e o valor lançado no Registro E111 para efeito do estorno do crédito indevidamente aproveitado, conforme demonstrado na coluna “% do Estorno até julho/18” do Anexo 12.

O aproveitamento indevido e extemporâneo de créditos de ICMS no mês de setembro de 2018 relativos à aquisição de bens/componentes/partes e peças de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento ou à aquisição de componentes/partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento no valor de R\$ ... foi lançado no Registro E111 do mês de setembro/2018 (Anexo 8.1), não havendo informação no Registro G126 – Outros Créditos CIAP. Comunicado de Crédito Extemporâneo protocolizado na AF/Matozinhos em 26/09/2018 sob o nº 976105/CAFT.

**5. INFRINGÊNCIAS**

**Lei Complementar nº 87**, de 13 de setembro de 1996:

- Art. 20, § 1º
- Art. 21, inciso III
- Art. 33, inciso I

**Lei nº 6.763**, de 26 de dezembro de 1975:

[...]

- Art. 31, inciso III
- Art. 32, inciso III

**RICMS/02**, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002:

- Art. 66, incisos II e X
- Art. 66, §§ 3º, 5º, 6º, 7º, 12 e 13
- Art. 69, caput
- Art. 70, incisos III, XIII, XVII e §§ 3º e 5º
- Art. 71, inciso III e § 1º

[...]

- Art. 195

**Instrução Normativa SLT nº 01**, de 20 de fevereiro de 1986:

- Incisos I, II, III e IV

**Instrução Normativa DLT/SRE nº 01**, de 6 de maio de 1998:

- Art. 1º, inciso II, alíneas “a” e “c”

**Instrução Normativa SUTRI nº 04**, de 12 de novembro de 2013:

- Art. 4º

## **6. PENALIDADES**

**Lei nº 6.763**, de 26 de dezembro de 1975:

- Art. 55, inciso XXVI
- Art. 56, inciso II

[...]

## **8. DOCUMENTOS INSERIDOS NO GRUPO “DOCUMENTOS DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL”:**

AIAF nº 10.000044597.14;

Comprovante de ciência do AIAF – “Caixa Mensagem Ciência AIAF”;

Intimação CCA\_MTZ\_CIAP\_planilha;

**Anexo 1:** 1-Intimação CCA\_MTZ\_CIAP\_planilha;

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Ciência intimação CCA\_MTZ;

E-mail resposta intimação CCA\_MTZ;

**Anexo 2:** 2-Resposta intimação  
CCA\_Matozinhos\_CIAPI;

(Código MD5: e704dba051dd2ff9d2f21d88c5c08fe7)

E-mail solicitando esclarecimentos CCA\_MTZ;

E-mail resposta CCA\_MTZ aos esclarecimentos solicitados, com os seguintes anexos:

- FMTZ Evidências 1(arquivos):

1-FM-00-002-2 – FPT 72 – 144,

81Y190019 – rev 1 – Desenho Dimensional (NF 114020 de 21/08/19),

86467\_dia282785\_pdf (NF 43382, 43383, 43384 e 43452 de 12/17),

62201563-00-Bandmatte (NF 6328, 6335, 6338, 6344, 6345 e 6347 de 06/16),

A05330160000D2000N (NF 2349 de 17/01/14),

AF6103416 – Roda de Retorno (NF 111405 de 17/05/19),

AGC14657ROSCA FILTRO-Model (NF 4640 de 08/06/15),

BR-2385-14-KB-002 Curva Pfister (1153 de 18/09/14),

Bro-dfl220 (NF 101635 de 12/12/14).

- FMTZ Evidências 2 (arquivos):

COMPRESSOR GA 90 (NF 655 de 27/05/15),

COMPRESSOR GA 160 (NF 4388 de 13/10/16),

COMPRESSOR GA 160VSFF (NF 11291 de 29/04/19),

CORRENTE ER 984 K2 (111405 de 17/05/19),

DHA362443 C Cimento Nacional Matozinhos mc3 0 3,6 x 11,0,

Diafragma MC3 (NF 43423 de 20/12/17),

FILTRO ENGEMAQ (NF 1722 de 13/12/16),

Fotos mangas filtrante (NF 4524 de 09/04/15),

HPSC1180 – Redutor Renk Zanini (NF 19453, 19454, 19513 e 20259 de 03/15),

CB15 (NF 17412 de 22/02/18),

CB15.1.



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

- FMTZ Evidências 3 (arquivo):

HAYER-ROTO LOCK (NF 80254 de 30/11/18).

- FMTZ Evidências 4 (arquivos):

HVC02M0418 (NF 14492 de 22/12/17),

JUNTA DILATAÇÃO (NF 7380 de 07/07/17),

Kiln shell-Ki4100.2-A2 (NF 3677 de 03/02/15),

Kiln shell-Ki4100.3-A2 (NF 3677 de 03/02/15),

MC1dia282442 (NF 28808 e 29695 de 2015 e 43382, 43383, 43384, 43452, 43469 e 43470 de 2017),

MTZ-310-MC01 (NF 30994 de 24/09/14),

MTZ-314-MC01 (NF 30994 de 24/09/14).

- FMTZ Evidências 5 (arquivos):

OPP-17-1879487 (NF 330735 de 26/04/19),

PROJETO SIST LUB ENG (NF 1828 de 14/12/15),

Redutor Acionamento Rodapa (NF 63434 de 30/04/15),

REDUTOR WDS (NF 1669 de 31/07/17),

ROTOR AP4 HAYER (NF 79454 de 18/10/18),

VALVULA GUILHOTINA VGU-28 – Válvula Pneumática (NF 4014 de 19/12/17),

VENTILADOR ENGEMAQ (NF 1723 de 13/12/16),

VIROLA DELP (18526 e 18710 de 09/16),

VS2802040-AP4 – Carça Costado Lateral – Model (NF 76267 de 05/06/18),

VS3600088-ELEVADOR REDUTOR FLEDER DESENHO DIMENSIONAL SON500E (NF 74438 de 18/12/17).

- FMTZ Evidências 6 (arquivos):

VS4303136 – Placa Suporte Nose Ring (NF 15703 de 03/10/16),

VS4303138 – Placa Vedação Nose Ring (NF 15703 de 03/10/16),

VS4603000 – Resfriador-Corrente Arrastadora-Elo (NF 65705, 65758, 65818, 65912 de 2014 e 109660 a 109666, 109782 e 118340 de 2018),

VS5300302 – Galpão de Armazenamento de Coque (NF 112 de 21/12/16 e 33 e 151 de 2018),

VS5303249 – Turbina do Ventilador (NF 1950 de 15/10/18),

VU35037Rev.1 – Planta do Novo Galpão de Areia (NF 118 de 21/11/17).

Termo de Intimação Contabilização CCA\_MTZ\_CIAPI;

Ciência Intimação Contabilização CCA\_MTZ\_CIAPI;

E-mail retorno Intimação Contabilização CCA\_MTZ com os dois anexos abaixo:

**Anexo 3:** 3-Resposta Termo Intimação CIAPI MTZ\_01012018 a 31122020;

**Anexo 4:** 4-Plano de Contas T\_One x Dfs – CCA\_vf.

**Documentos relacionados ao Crédito Extemporâneo:**

Comunicado Crédito Extemporâneo lançado no mês setembro/18 no valor de R\$ ...;

Intimação crédito extemporâneo\_MTZ\_0107;

E-mail resposta intimação crédito extemporâneo\_MTZ\_0107;

**Anexo 5:** 5-Resposta intimação crédito extemporâneo\_MTZ\_0107;

**Documentos relacionados ao Termo de Autodenúncia – Extrato de Débito – PTA nº 05.000330866-06:**

Termo de Autodenúncia – Extrato de Débito - PTA 05.000330866-06;

**Anexo 6:** 6-Intimação CCA\_MATOZINHOS\_CIAPI itens a denunciar;

**Anexo 7:** 7-CIAPI\_MTZ Crédito extemporâneo – Original – Denúncia espontânea

9. DOCUMENTOS INSERIDOS NO GRUPO “AUTO DE INFRAÇÃO”:

**Relatório Fiscal Complementar**

**Anexo 8:**

8.1 – Confronto Registros EFD E111 x G110;

8.2 – Registro EFD G125 – Movimentação de bem ou componente de ativo imobilizado;

8.3 – CIAPI Sintético.

**Anexo 9:**

9.1 – Análise do Fisco quanto à admissibilidade do crédito aproveitado no CIAPI por item de nota fiscal e valor;

9.2 – Análise do Fisco por item de nota fiscal e valor – Itens considerados bem alheio e/ou partes/peças de bem alheio;

9.3 – Análise do Fisco por item de nota fiscal e valor – Itens considerados material de uso ou consumo.

**Anexo 10:**

10.1 – Análise do Fisco quanto à admissibilidade do crédito aproveitado no Comunicado de Crédito Extemporâneo no mês de setembro/2018 por item de nota fiscal e valor;

10.2 – Análise do Fisco Crédito Extemporâneo por item de nota fiscal e valor – Itens considerados bem alheio e/ou partes/peças de bem alheio;

10.3 – Análise do Fisco Crédito Extemporâneo por item de nota fiscal e valor – Itens considerados material de uso ou consumo.

**Anexo 11:**

11.1 – Análise do Fisco referente aos itens denunciados – planilhas anexas ao TA nº 05.000330866-06 (planilha Anexo 6);

11.2 – Análise do Fisco referente aos itens denunciados – considerados bem alheio e/ou partes/peças de bem alheio (planilha Anexo 6);

11.3 – Análise do Fisco referente aos itens denunciados - considerados material de uso ou consumo (planilha Anexo 6);

11.4 – Análise do Fisco referente aos itens denunciados relativos ao Comunicado de Crédito Extemporâneo de set/2018 – planilhas anexas ao TA nº 05.000330866-06 – considerados material de uso ou consumo (planilha Anexo 7).

**Anexo 12:**

Demonstrativo do Estorno Mensal;

**Anexo 13:** Demonstrativo do Estorno Mensal;

13.1 – Demonstrativo Mensal do Crédito Tributário;

13.2 – Demonstrativo Anual do Crédito Tributário ...” (Grifou-se)

Observe-se que, antes mesmo da formalização do Auto de Infração, o Fisco intimou o estabelecimento autuado a apresentar todas as informações relativas aos produtos objeto da presente autuação (Anexos 1 a 7).

Nos Anexos 9 e 10 do presente processo foram reproduzidas as **informações detalhadas** prestadas pela Impugnante referentes aos mencionados produtos, dentre as quais destacam-se as abaixo indicadas:

- descrição do item;
- aplicação específica e detalhada, bem como local de aplicação (setor do estabelecimento) de cada item;
- tratando-se de partes e peças de máquinas e equipamentos:
  - descrição completa da máquina/equipamento e sua aplicação no processo produtivo;
  - função específica da parte/peça dessas máquinas e equipamentos;
  - se a parte/peça tem contato físico com o produto em elaboração;
  - havendo esse contato, a indicação da função específica exercida pela parte/peça sobre o produto em elaboração;
- se o bem e/ou partes/peças foram destinados à montagem de uma planta nova, à ampliação ou a uma reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem principal, acarretando aumento de sua vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, nos termos do art. 66, § 6º, inciso I do RICMS/02;
- colunas específicas, contendo as observações do Fisco, quanto às respostas às intimações, a saber:
  - “Resposta CCA Solicitação de Esclarecimentos adicionais, tendo em vista Informação de Upgrade/Ampliação (solicitação encaminhada por e-mail)”;
  - “Análise Fisco Resposta CCA Solicitação de Esclarecimentos Adicionais, tendo em vista Informação de Upgrade/Ampliação”;
  - “Resposta CCA Intimação de Comprovação de Contabilização das Partes/Peças (inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS), e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18)”.

Nos mesmos Anexos (9 e 10), foram adicionadas colunas contendo as análises e a motivação utilizada pelo Fisco para a glosa dos créditos, as quais foram assim intituladas:

- “Análise do Fisco em Relação à Contabilização”;
- “Crédito Admitido? (Sim/Não)”;
- “Bem Alheio ou Componente/Parte/Peça Empregados em Bem Alheio?”;
- “Análise” e “Observação” (fundamentação da glosa dos créditos).

Portanto, a classificação dos itens objeto da presente autuação como materiais de uso e consumo ou como bens alheios à atividade do estabelecimento foi baseada em informações prestadas pela própria Impugnante e fundamentada em dispositivos e normas legais expressamente citados no Auto de Infração.

As penalidades aplicadas, capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, também foram corretamente indicadas no campo próprio do Auto de Infração.

Com relação aos bens classificados como alheios à atividade do estabelecimento, o Relatório Fiscal foi absolutamente claro ao afirmar que se referem àqueles “*utilizados no centro de lubrificação, construção/ampliação de galpão, armazenamento de combustível sólido, controle de emissão de poluentes, gerador de energia emergencial (prédio administrativo), gerador de ar e monitoramento de temperaturas*”.

De igual forma, quanto às partes e peças, as informações contidas nos Anexos supracitados demonstram que a Impugnante **não** comprovou que o bem principal do ativo imobilizado em que foram aplicadas teve aumento de vida útil, por prazo superior a 12 (doze) meses, de forma a garantir o direito à apropriação dos créditos a elas relativos, nos termos estabelecidos na legislação vigente.

Por oportuno, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a prefacial em apreço:

Manifestação Fiscal

“... Inicialmente, **a Impugnante foi intimada a prestar diversas informações em relação à cada item aproveitado no CIAP, tais como:**

- . descrição do item;
- . valores;
- . aplicação específica e detalhada do bem/maq./equip.;
- . local de aplicação (setor da fábrica em que está instalado);
- . se for parte de equip./maq. qual a função do produto no equip./maq.;
- . descrição completa do equip./maq.;
- . função do equip./maq. na atividade da empresa;
- . entra em contato direto com o prod. que se industrializa;
- . em caso de contato direto com o produto que se industrializa, qual a atuação exercida sobre o produto;
- . o bem ou parte/peça empregado (a) em equipamento/máquina/aparelho destinou-se à montagem de uma planta nova, à ampliação ou a um upgrade.

Após análise minuciosa por item de todas as informações fornecidas pelo Contribuinte (Anexo 2 e colunas “AA a AK” do Anexo 9.1), **o Fisco encaminhou e-mail para a representante do Contribuinte**

**solicitando o envio de documentos que comprovariam a informação de UPGRADE inserida na coluna “AJ” da planilha do Anexo 2 para alguns itens da referida planilha.** O Fisco acrescentou a seguinte observação: **“UPGRADE no sentido de reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem que acarretou aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 (doze) meses, nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS; e não no sentido de substituição de parte/peça devido a reposição/manutenção necessária na atividade industrial do estabelecimento”** (arquivo inserido no Grupo “Documentos de Início de Ação Fiscal” denominado “E-mail solicitando esclarecimentos CCA\_MTZ”).

Em seguida, o Contribuinte prestou o esclarecimento solicitado e anexou documentos que entenderia comprovar o aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 (doze) meses (arquivos inseridos no Grupo “Documentos de Início de Ação Fiscal” denominado “E-mail resposta da CCA\_MTZ aos esclarecimentos, com anexos”).

Realizada a análise detalhada dos arquivos apresentados, **o Fisco entendeu que não restou comprovado o aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 (doze) meses, uma vez que foram apresentados listas e desenhos de peças, croqui e projeto que, por si só, não comprovam que a substituição das partes/peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 meses.**

Diante do exposto, **o Fisco intimou o Contribuinte a apresentar os registros contábeis, nos termos das Normas Brasileiras de Contabilização, e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18),** para diversos itens relacionados na referida intimação (arquivos inseridos no Grupo “Documentos de Início de Ação Fiscal” Termo de Intimação Contabilização CCA\_MTZ\_CIAP).

[...]

Examinando de forma pormenorizada o arquivo denominado “Resposta Termo Intimação CIAP MTZ” - Anexo 3 - apresentado em resposta ao Termo de Intimação acima mencionado, **o Fisco constatou a apresentação somente dos registros contábeis referentes às partes/peças, sem, contudo, apresentar a contabilização nos termos do art. 354**

**do RIR/18 que comprovaria o aumento da vida útil do bem em mais de 12 meses após a aplicação das partes/peças em questão.** Importante destacar que essa análise do Fisco consta nas colunas “AN - RESPOSTA CCA INTIMAÇÃO DE COMPROVAÇÃO DE CONTABILIZAÇÃO DAS PARTES/PEÇAS (inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS), e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18)” e “AO - Análise do Fisco em relação a contabilização”, ambas da planilha do Anexo 9.1.

Perante o exposto, **ficou claramente evidenciado que a Autuada não comprovou que a substituição das partes/peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 meses**, condição necessária para o aproveitamento do crédito nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS.

Prosseguindo na análise sobre a admissibilidade dos créditos apropriados no CIAP, **o Fisco apontou nas colunas “AP a AS” da planilha Anexo 9.1 entendimento se o crédito é passível de aproveitamento ou não nos termos da legislação vigente, bem como o motivo/justificativa que embasou o referido entendimento.**

**Os mesmos procedimentos e análises realizados acima também foram utilizados para os itens constantes da planilha do “Anexo 10 – Análise do Fisco quanto à admissibilidade do crédito extemporâneo”** que se referem ao crédito aproveitado extemporaneamente no mês de setembro/2018 no Registro E111 (EFD).

Necessário, ainda, pontuar a alegação descabida da Defesa de que “(..). Ou seja, não há, em toda a autuação, qualquer esclarecimento que comprove, de forma objetiva, a infração que é imputada à Impugnante: ter contabilizado, equivocadamente, partes e peças de equipamentos, em suas contas de ativo imobilizado”. Trata-se de tentativa de desvirtuar os fatos com intuito de confundir as D. Autoridades Julgadoras.

Como nitidamente constata-se, **no Relatório do Auto de Infração e no Relatório Fiscal Complementar, as irregularidades mencionadas são (i) aproveitamento indevido de crédito de ICMS vinculados à aquisição de bens, componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento e (ii) aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de componentes, partes e peças**

*de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo.*

**Em nenhum momento, o Fisco desconsiderou os registros contábeis** ou declarou equivocada a contabilização das partes/peças como alegado pela Defesa, o que o Fisco afirmou, sim, nas colunas “AN” e “AO” da planilha do Anexo 9.1 é que a Impugnante “Apresentou contabilização apenas das partes/peças” e “Não apresentou a contabilização que comprove o aumento da vida útil de um bem do ativo imobilizado que deve ser demonstrado contabilmente para efeitos de depreciação do referido bem, nos termos do RIR/18.”, ou seja, não demonstrou o cumprimento dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18, que comprovaria que a substituição das partes/peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 meses, condição necessária para o aproveitamento do crédito nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS ...” (Grifou-se)

Não há que se falar, portanto, em falta de motivação clara e precisa dos fatos que originaram a presente autuação, uma vez que o feito fiscal está respaldado em intimações prévias e informações prestadas pela própria Impugnante, estando todos esses documentos e informações anexados ao presente processo.

Pelas mesmas razões, não há que se falar, também, em prejuízo à ampla defesa, devendo-se destacar que a Impugnante, em sua peça impugnatória, demonstra pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas.

A efetiva caracterização ou não dos produtos objeto da presente autuação como materiais de uso e consumo ou bens alheios se confunde com o mérito e no mérito será analisada.

Conclui-se, portanto, que inexistente qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária e aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.



Além disso, como visto, o presente Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Administrativos (RPTA), estabelecido pelo 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, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos, todos absolutamente pertinentes às infrações apuradas, e daqueles relativos às penalidades aplicadas.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Pelas mesmas razões acima, indefere-se o pleito da Impugnante de concessão de prazo adicional de 120 (cento e vinte) dias, para apresentação de laudo pericial que possa comprovar, detalhadamente, que os itens que compõem essa autuação reúnem todos os requisitos necessários à sua classificação como ativo imobilizado, pois as informações e documentos anexados aos autos revelam-se suficientes para o desate da matéria.

### **Do Mérito**

#### **2.1. Da irregularidade “1” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Material de Uso e Consumo/Bens Alheios**

A Irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS (inclusive extemporâneos), mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de 01/01/18 a 31/12/20, relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento.

Foram deduzidos da presente autuação os valores relativos aos itens reconhecidos pela Impugnante como materiais de uso e consumo ou alheios à atividade do estabelecimento em Termo de Autodenúncia específico (PTA nº 05.000330866-06), conforme demonstrado no Anexo 12 do AI.

O Fisco subdividiu as infrações da seguinte forma:

a) aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de bens, componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento;

b) aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, inciso I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo;

c) aproveitamento indevido e extemporâneo de créditos de ICMS no mês de setembro de 2018 relativos à aquisição de bens, componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento ou à aquisição de componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, inciso I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para

fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo.

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados estão relacionados nas planilhas relativas aos Anexos 9 e 10 do Auto de Infração.

Os bens classificados como alheios à atividade do estabelecimento são utilizados no centro de lubrificação, construção/ampliação de galpão, armazenamento de combustível sólido, controle de emissão de poluentes, gerador de energia emergencial (prédio administrativo), gerador de ar e monitoramento de temperaturas.

Os materiais de uso e consumo se referem a partes e peças de manutenção periódica, enquadradas no § 13 do art. 66 do RICMS/02, uma vez que utilizadas para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem principal do ativo imobilizado em que aplicadas, sem aumentar a sua vida útil, por prazo superior a 12 (doze) meses.

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

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Autuada subdivide os seus argumentos nos seguintes tópicos:

• **“Utilização de Prova Emprestada – Comprovação de que os Itens Glosados são Ativos Imobilizados”**

A Impugnante afirma, inicialmente, *“que os itens que foram glosados pela Fiscalização enquadram-se no conceito de ativo imobilizado – o que impede o estorno do respectivo crédito não-cumulativo de ICMS apropriado na razão de 1/48”*.

Acrescenta, nesse sentido, que *“demonstrará a improcedência das duas justificativas apontadas pelo Fisco, para fundamentar as glosas em questão. Ou seja, será demonstrado que os itens do Grupo 01 da autuação não são ‘alheios à atividade do estabelecimento’; e que os itens do Grupo 02 da autuação (partes e peças de equipamentos) aumentam a vida útil do bem a que se incorporam ‘por prazo superior a 12 (doze) meses’”*.

Ressalta que, quanto aos itens do Grupo 01 (bens alheios), *“boa parte deles já foi discutida pela Impugnante em caso análogo, em que se apresentou laudo técnico que atestou, de forma independente, a verdadeira função/aplicação dos itens cuja glosa também deu origem a esta cobrança”*, complementando que *“referido documento foi inicialmente apresentado nos autos do PTA n.º 01.001484553-00, que se refere, respectivamente, ao estabelecimento da Impugnante localizado em Matozinhos/MG, que também é o estabelecimento autuado neste PTA (Anexo III)”*.

No seu entender, impõe-se aplicar a este caso as conclusões obtidas pelo expert, no que diz respeito à função e aplicação desses itens no processo produtivo de cimento da Impugnante.

• **“Breves Considerações sobre o Direito ao Crédito de ICMS sobre Bens do Ativo Permanente”**

Após citar e transcrever o art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal/88, a Impugnante afirma que, “além de prever o direito ao crédito do imposto, a Constituição também determinou fosse editada uma Lei Complementar, para delinear regras gerais do ICMS. Com a edição da Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/1996), passou a ser admitido não apenas o crédito físico do imposto (isto é, crédito sobre matéria prima, produto intermediário e material de embalagem), como, também, os créditos financeiros, como, por exemplo, sobre bens do **ativo permanente**”.

Salienta que, “em sua redação original, a Lei Kandir determinou que o crédito sobre as aquisições de bens destinados ao ativo permanente poderia ser tomado de forma integral e à vista. Com a publicação da Lei Complementar nº 102/2000, vigente até os dias atuais, foi atribuída nova redação ao dispositivo, para determinar que o crédito sobre essas rubricas (i) deveriam ser apropriados à razão de 1/48; e (ii) proporcional às saídas tributadas”.

Relata que “o Estado de Minas Gerais, com amparo nas disposições contidas na Lei Complementar nº 87/1996, regulamentou, por intermédio do seu art. 66, do RICMS/MG (Decreto nº 43.080/2002), o direito ao crédito do ICMS sobre as aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente”, acrescentando que “o Regulamento mineiro, em seu art. 66, § 5º, estabeleceu, como requisitos fundamentais para a apropriação destes créditos: (i) ser o ativo de propriedade do contribuinte; (ii) ser o bem utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; (iii) ter vida útil superior a 12 meses; (iv) que a limitação de sua vida útil decorra apenas de causas físicas, tais como o desgaste natural ou a inadequação/obsolescência; (v) não integrar o produto final, exceto de forma residual; e (vi) ser contabilizado como ativo permanente”.

No seu entendimento, “de todas essas características, as que mais importam para este caso são aquelas previstas nos incisos II e III, do referido art. 66, § 5º do RICMS/MG. Isso porque, os motivos que foram determinantes para a autuação, foi a Fiscalização ter considerado que parte dos bens glosados não são empregados em atividades que permitam o crédito do imposto. E que a outra parte desses bens não possui vida útil superior a 12 meses, tal como necessário para que um bem seja classificado como ativo permanente”.

Chama a atenção para o disposto no art. 70, § 3º do RICMS/02, segundo o qual “somente são ‘alheios à atividade do contribuinte’ aqueles bens que não são utilizados **direta ou indiretamente** no processo produtivo da empresa”, afirmando que “tal dispositivo está em consonância com as disposições do § 1º, do art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996, que somente veda o crédito sobre a aquisição de bens ou serviços que são alheios à atividade do estabelecimento contribuinte”.

Na sua visão, “a interpretação sistemática dos dispositivos do Regulamento mineiro (art. 66, § 5º, II c/c art. 70, XIII, §§ 3º e 5º) e da Lei Kandir (art. 20, § 1º) indicam a conclusão de que a aplicação direta ou indireta do ativo no processo produtivo do contribuinte, desde que satisfeitos os demais critérios, basta para garantir o direito ao crédito do ICMS”.

Pondera que “*é importante que essa premissa fique clara, pois há momentos da autuação em que a Fiscalização afirma equivocadamente que os itens glosados foram aplicados em linhas marginais ao processo produtivo da Impugnante. No entanto, o fato é que todos os bens adquiridos foram aplicados em atividades operacionais do seu estabelecimento. Isto é, atividades que contribuíram, de forma direta ou indireta, para a venda do cimento que é produzido pela Impugnante*”, ou seja, haveria um equívoco “*por parte da Fiscalização, que, desde a origem do Auto de Infração, tem interpretado mal as disposições da Lei Kandir e do RICMS/MG, a fim de justificar a glosa de parte dos itens que compõem a presente autuação*”.

Cita jurisprudência do TJ/MG, “*que vem reconhecendo que somente aqueles bens que não são aplicados **direta** ou **indiretamente** nas atividades do estabelecimento prestador não permitem a apuração do crédito do ICMS*”.

Alega que, “*quanto aos demais itens, a divergência se limita à comprovação de que tais bens têm vida útil superior a 12 meses. Tal fato é decorrência lógica do disposto no art. 179, da Lei nº 6.404/1976, que coloca como requisito, para a classificação de um bem como parte do ativo permanente, que esse item não se desgaste (ou perca a sua utilidade) em menos de 12 meses*”.

Ressalta que “*os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo permanente, que implique no aumento de sua vida útil em um prazo superior a um ano, também devem ser incorporados ao valor do ativo, servindo para futuras depreciações. Esse é, a propósito, o comando retirado da legislação do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/2018), que também é adotado, por analogia, em âmbito estadual*”.

Após essas considerações, a Impugnante passa “*a expor as razões que evidenciam a ilegalidade/inconstitucionalidade do estorno do crédito dos ativos imobilizados*”, conforme subtópicos abaixo:

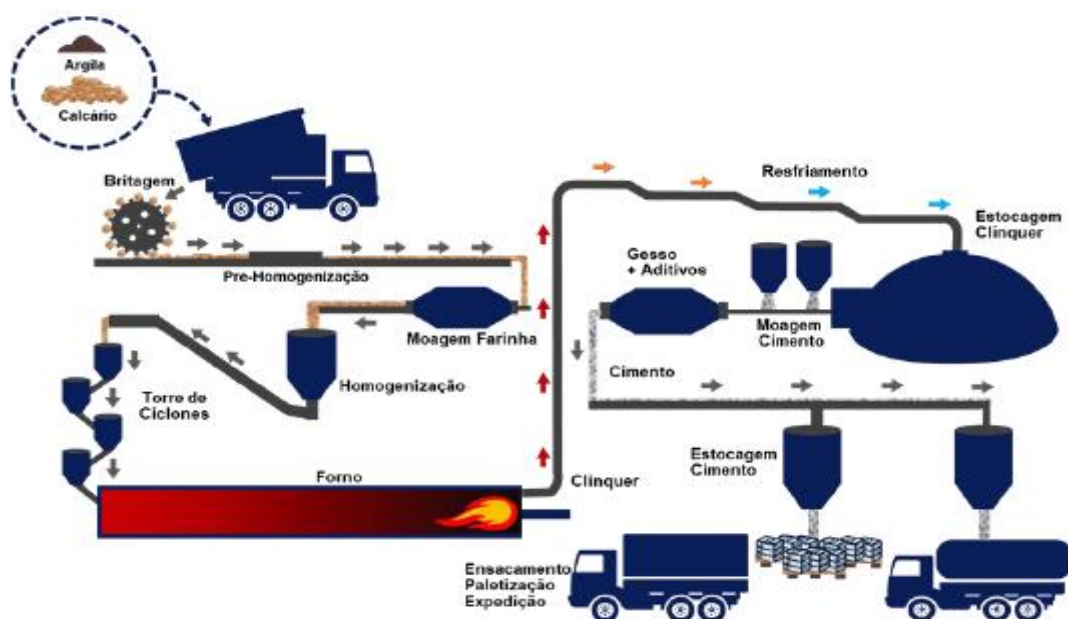
**• “Grupo 01 da Autuação: Da Intrínseca Relação dos Itens objeto da Autuação com o Processo Produtivo da Impugnante”**

A Impugnante relata que “*os itens que compõe o Grupo 01 da autuação foram glosados pelo Fisco sob a justificativa de que são empregados em atividades alheias a atividade do estabelecimento*”, oportunidade em que apresenta o seguinte quadro explicativo:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA DO BEM/MAQ./EQUIP.
AQUISIÇÃO GALPAO AREIA FUNDICA	Armazenamento de matéria prima p/ aumento de produção
CHAPA DE APERTO 198X220X3MM	Aplicação na reforma de estruturas metálicas
COMPRESSOR ZR75	Geração de energia pneumática
GA75+ AFF 100 440V/60HZ/3F YD	Geração de energia pneumática
ANALISADOR DE GÁS EL3000	Aplicado no sistema de medição de gases
AQUISIÇÃO GALPÃO DE COQUE	Armazenamento de matéria prima p/ aumento de produção
FABRICAÇÃO E FORNECIMENTO DE T	Despoeiramento do britador de calcáreo
GALPAO 3200m² P/ACRESC.G COQUE	APLICADO NA ESTOCAGEM DE MATERIA PRIMA -COMBUSTIVEL
VENTILADOR MODELO ENGEMAQ PC2	APLICAÇÃO MOAGEM DE CIMENTO
SISTEMA DE BARRAMENTO ELETRICO	GERADOR DE EMERGENCIA
SISTEMA DE LUBRIFICAÇÃO AUTOMÁ	Aplicação no moinho de cimento
VÁLVULA SOLENÓIDE 1 1/2" SCR35	Aplicado no filtro de mangas
GRID 10,00 MTS MD RL360 CONFECCIONADO EM AÇO CARBONO M	ARMAZENAMENTO DE MATERIA PRIMA -COMBUSTIVEL SOLIDO
G160VSD AP 8,6 440V COMPRESSOR DE AR ESTACIONARIO	GERACAO DE ENERGIA PNEUMATICA
FIXACAO DE PLACAS	PLEMUM SUPERIOR FILTRO DE MANGAS
MANGA FELTRO ACRÍLICO HOMO 600	Aplicado no filtro de mangas
MANGA FELTRO ACRÍLICO HOMO 550	Aplicado no filtro de mangas
GAIOLA ARAME AÇO BTC 4,00 MM	Aplicado no filtro de mangas
SENSOR DE TEMPERATURA	Aplicado no redutor acionador do moinho de cimento
MANGAS DO FILTRO	Aplicado no filtro de processo forno
FILTROS DE MANGA	Aplicado no filtro de processo forno
FILTRO DE MANGAS 11.200 m³/h	APLICAÇÃO DO FILTRO NA BRITAGEM
FILTRO DE MANGAS MODELO ENGEM	APLICAÇÃO MOAGEM DE CIMENTO
MANGA FELTRO ACRÍLICO 550 G/M²	Aplicado no filtro de mangas
MANGA FELTRO POLIPROPILENO 550	Aplicado no filtro de mangas
SISTEMA DE DESPOEIRAMENT DA BRITAGEM (FILTRO DE MANGAS)	APLICADO SISTEMA DESPOEIRAMENTO DA BRITAGEM

Fazendo menção ao seu processo produtivo, apresenta, a título ilustrativo, o fluxograma abaixo:



A seguir, a Impugnante descreve seu processo produtivo, segmentado nas seguintes etapas:

**Britagem:** etapa primária do processo produtivo, na qual o material rochoso extraído é reduzido fisicamente para que possa ser transportado em correias transportadoras. A redução decorre da ação das mandíbulas e martelos dos britadores que ao comprimirem a rocha exercendo força física suficiente para fragmentá-la em pedaços de menores dimensões.

**Pré-homogeneização:** após a britagem, amostras do material rochoso são enviadas a laboratórios para análise química dos teores de cálcio, silício, ferro e alumínio. Esta etapa tem como objetivo assegurar a utilização de uma composição homogênea da matéria prima que seguirá para as etapas seguintes.

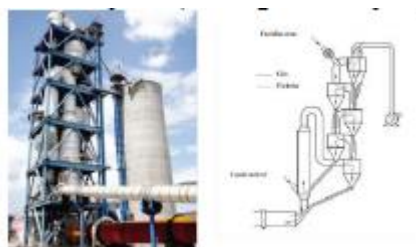
**Dosagem:** o clínquer, matéria prima básica de produção do cimento, é obtido a partir do processo de calcinação do calcário e argila que, em etapa posterior, misturados ao gesso e outras adições, produzirão o cimento (figura 2). A dosagem é a etapa do processo produtivo em que serão definidas as proporções de cada substância a ser empregada no processo de formação do clínquer. A mistura destes elementos, após a dosagem, seguirá para a moagem.



**Moagem da farinha:** a pulverização da mistura, em grânulos de aproximadamente 0,05 mm, é essencial para assegurar a reação química de seus componentes. A moagem da farinha ocorre em grandes tanques de moagem (figura 3), por meio do impacto físico entre os elementos do moedor ocorre a redução da granulometria da mistura.



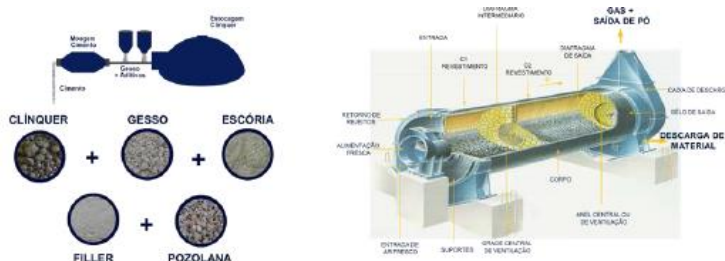
**Pré-aquecimento:** nas Torres de Ciclone (Figura 4) é realizado o processo de pré-aquecimento da farinha. Neste processo, os gases em alta temperatura emitidos pelos fornos de calcinação (etapa seguinte) são injetados nas Torres de Ciclone para pré-aquecer a farinha e iniciar os processos químicos essenciais à fase de calcinação (clinkerização).



**Forno de clinkerização:** nos fornos rotativos (figura 5), as matérias primas, submetidas a elevadas temperaturas, são transformadas em clínquer. O forno rotativo é formado por um tubo cilíndrico de aço, com aplicação, em seu interior, de uma camada de material refratário que exerce a função precípua de manter o forno aquecido, em temperaturas próximas a 1400°C, sendo esta condição indispensável para que as interações químicas ocorram.

**Adições ativas e moagem final:** findo o processo de clinkerização, são adicionados ao clínquer, observada a dosagem ideal, o gesso, a escória, o filler e a pozolana (Figura 6), resultando desta mistura o elemento químico do cimento. Para se atingir a granulometria ideal para a comercialização do produto, esta nova mistura é submetida a moagem (figura 7)

que, por meio de processo de impacto físico, pulverizará a mistura e dará origem ao cimento Portland. O produto é transportado por sistemas pneumáticos até os silos onde serão ensacados ou comercializados a granel.



Ato contínuo, a Impugnante afirma que “*demonstrará detalhadamente na sequência que todos os itens glosados sob o fundamento de que houve violação ao art. 66, § 6º inc. I do RICMS/MG, são aplicados direta ou indiretamente em seu processo produtivo e, portanto, são essenciais à obtenção do produto final (cimento)*”, momento em que contesta a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos seguintes termos:

**“VI.1 – Dos materiais empregados nos elementos de fragmentação/moagem**

O calcário e a argila são as matérias-primas básicas para a produção de cimento. O calcário é extraído da pedreira com o auxílio de explosivos, britado e transportado por meio de correias transportadoras. A argila, por sua vez, é extraída em minas, localizadas nas proximidades da indústria, e transportada para o sistema de britagem.

Após a realização da britagem, considerando que parte do material não chega a uma granulometria adequada para se ter o ponto de farinha fina, ocorre a moagem da matéria-prima para formação de um pó fino.

Essa etapa é essencial para assegurar a reação química de seus componentes e, por consequente, para formação do clínquer nos altos fornos. Entre os materiais utilizados nesta etapa encontram-se acessórios de fixação do moinho, bem como compressores que movimentam o pesado maquinário por meio de energia pneumática; os quais foram equivocadamente classificados pelo Fisco como bens alheios ao processo produtivo da empresa.

Tal conclusão, porém, não levou em consideração as particularidades do processo produtivo da Impugnante, visto que sem esses materiais a moagem da matéria-prima não poderia ser realizada. Isto é, sem os elementos que sustentam o próprio moinho, bem como os itens que o movimentam, via energia pneumática, não seria possível produzir o cimento.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Daí porque esses bens participam diretamente no processo produtivo do cimento e não poderiam ter sido glosados, sob a alegação de serem alheios às atividades do estabelecimento da Impugnante. Nesse sentido, inclusive, foi a conclusão dos especialistas técnicos que apresentaram seu parecer, para os mesmos itens e o mesmo estabelecimento, nos autos do PTA n.º 01.001484553-00:

### 6.13 – MOINHO DE CIMENTO.

CRH SUDESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S/A		
UNIDADE MATOZINHOS/MG		
DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO (SETOR DO ESTABELECIMENTO)
CHAPA DE APERTO 198X220X3MM	ESTRUTURA METÁLICA	MOINHO DE CIMENTO

#### 6.13.11 – CHAPA DE APERTO.

#### 6.13.12 – CONJUNTO DE PARAFUSOS.

#### 6.13.13 – PARAFUSOS COM PORCAS E ARRUELAS.

Peças utilizadas na estrutura metálica de suporte ao conjunto do moinho de cimento.

### 6.13 – MOINHO DE CIMENTO.

CRH SUDESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S/A		
UNIDADE MATOZINHOS/MG		
DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO (SETOR DO ESTABELECIMENTO)
COMPRESSOR ZR75	COMPRESSOR DE AR COMPRIMIDO	MOINHO DE CIMENTO
GA75+ AFF 100 440V/60HZ/3F YD	COMPRESSOR DE AR COMPRIMIDO	MOINHO DE CIMENTO
SENSOR DE TEMPERATURA	SENSOR DO REDUTOR DO MOINHO	MOINHO DE CIMENTO

#### 6.13.1 – COMPRESSOR DE AR COMPRIMIDO ZR 75/ GA 75.

O compressor de ar é um equipamento que transforma energia mecânica em energia pneumática.

De igual forma, a conclusão da Fiscalização também está em afronta a jurisprudência deste eg. Conselho de Contribuintes, que já admitiu a tomada de créditos sobre bens que compõe o britador (raciocínio este que se estende aos itens do moinho):

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS em decorrência da aquisição de bens, alheios à atividade do estabelecimento, destinados ao ativo permanente, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei n.º 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Contudo, devem ser excluídas as exigências relativas aos bens, “espirais”, “revestimentos

aplicados no moinho”, “chapas utilizadas na alimentação do britador” e “calhas coletoras de minério”, incluindo aquelas relacionadas à prestação de serviço de transporte a eles relativa. Infração, em parte, caracterizada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.”

(CCMG, Acórdão n° 22876183, Conselheira Luciana Mundim, julgado em 28.02.2018, DE em 11.04.2018) – sem grifos.

À vista disso, requer-se seja aplicado a este caso o mesmo raciocínio, cancelando-se os estornos indevidamente levados a efeito pela fiscalização, visto que todos os itens em questão participam direta ou indiretamente na produção do cimento.

#### **VI.2- Dos elementos filtrantes**

Como visto, as características físicas das matérias-primas aplicadas ao processo produtivo interferem, diretamente, nas reações químicas e, por conseguinte, no adequado processo produtivo do cimento.

Portanto, para o controle de emissão de poluente, faz-se necessária a utilização de bens que são essenciais ao processo produtivo da Impugnante. In casu a Fiscalização glosou os créditos tomados relativos às mangas filtrantes (e suas gaiolas de sustentação), aos analisares de gás, que são empregados no forno que transforma a matéria prima em clínquer, bem como as válvulas, mangas do filtro e manga feltro, aplicados, respectivamente, nas torres ciclone e no eletrofiltro.

Como a própria Fiscalização reconheceu, **a legislação ambiental impõe que esses bens sejam adquiridos e empregados no processo produtivo do cimento. Isso significa dizer que, sem essa aquisição, a Impugnante não poderia operar os seus maquinários e o cimento pararia de ser produzido.**

O simples fato de existir essa obrigação legal, por parte da legislação ambiental, já basta para demonstrar que esses bens não atuam em linhas marginais ao processo produtivo principal da Impugnante. É justamente porque eles são aplicados diretamente no processo industrial do cimento que a Impugnante tem o dever de adquiri-los. Desse nexo de causalidade que nasce o direito ao crédito da Impugnante.

Nesse sentido, inclusive, são as conclusões dos especialistas técnicos que visitaram as instalações da Impugnante:

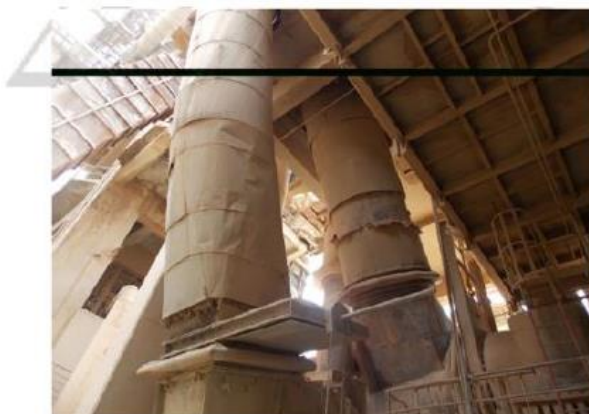


FOTO 22 – VISTA INTERNA DA FABRICA C/ DETALHE DOS DIVERSOS FILTROS DE MANGA.

### 5.7 – FILTROS DE MANGA:

O filtro manga é um componente fabricado para fazer a separação de partículas que são encontradas em gases emitidos em fluxos industriais. Neste contexto, o filtro manga se mostra como uma tecnologia interessante por causa da extrema segurança, capaz de controlar a emissão de poluentes com uma representativa eficiência.

Conforme atestado pelos experts que atuaram no PTA n.º 01.001484553-00, para além de cumprir com as exigências ambientais, os elementos filtrantes em discussão também são responsáveis por garantir maior eficiência a todo o processo produtivo da Impugnante. Ou seja, os itens glosados indevidamente pelo Fisco permitem uma produção do cimento com maior qualidade, o que comprova a sua aplicação direta ou indireta no respectivo processo produtivo:

#### 6.7 – FORNO

CEN SOUESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S/A		
UNIDADE MATOZINHOVIM		
DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO (DETALHE DO ESTABELECIMENTO)
ANALISADOR DE GÁS O <sub>2</sub>	análise de gases	forno

#### 6.7.10 – ANALISADOR DE GASES.

O analisador de gases permite verificar o conteúdo de oxigênio (O<sub>2</sub>) e monóxido de carbono (CO) nos gases de exaustão possibilitando assegurar uma operação contínua do forno com combustão completa, sendo desta forma essencial e indispensável ao funcionamento do forno.

#### 6.10 – TORRE DE CICLONES.

CEN SOUESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S/A		
UNIDADE MATOZINHOVIM		
DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO (DETALHE DO ESTABELECIMENTO)
VÁLVULA SOLÊNÓIDE 1 1/2" 3000	VÁLVULA SOLÊNÓIDE	FILTRO DE MANGA
CAIXA ARMAZENAMENTO 400MM	FILTRAGEM DO PARTICULADO	FILTRO PROCESSO DO FORNO
MANGA DO FILTRO	FILTRAGEM DO PARTICULADO	FILTRO PROCESSO DO FORNO

#### 6.10.4 – GAICLA ARADE AÇO BTC 4.00 MM.

É uma armação produzida com metais e que, normalmente, são instaladas em fileiras para facilitar a execução do processo.

Utilizada nos filtros de manga tem a função de contribuir com a sustentação e realização dos processos de filtragem e eliminação de partículas dispensáveis.

#### 6.10.5 – MANGAS DO FILTRO.

Faz a retenção de partículas de impurezas na área superficial do filtro. Conforme o ar vai passando, a sujidade se mantém nos poros dos fios.

#### 6.6 – ELETROFILTRO:

CEN SOUESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S/A		
UNIDADE MATOZINHOVIM		
DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO (DETALHE DO ESTABELECIMENTO)
MANGA FELTRO ACRILICO HC/MO 600	FILTRAGEM DO PARTICULADO	ELETROFILTRO
MANGA FELTRO POLIPROPILENO 550	FILTRAGEM DO PARTICULADO	ELETROFILTRO

#### 6.6.1 – FILTROS DE MANGA:

##### 6.6.1.1 – MANGA FELTRO ACRILICO 550/600

Os sistemas de despeioamento realiza a separação de partículas de poeira com 2 métodos diferentes:

- Partículas maiores são retidas por um ciclone gravitacional que as atrai para si, até que estas se fixem às paredes do coletor.
- E as partículas menores são captadas com filtros manga ou cartucho.

Sobre o tema, valor notar que o Tribunal de Justiça de Minas Gerais já se deparou inúmeras vezes com a discussão relativa ao aproveitamento de créditos de ICMS sobre bens que compõem o ativo permanente da empresa. O entendimento que prevalece no Tribunal é no sentido de que o permanente gera crédito de ICMS

**desde que seja essencial para a atividade fim do contribuinte, tal como ocorre aqui:**

[...]

À vista disso, requer-se sejam devidamente acolhidos os esclarecimentos realizados em laudo técnico, bem como a ratio decidendi dos julgados supratranscritos, para o fim de que sejam revertidas as glosas dos elementos filtrantes, anulando-se a presente cobrança.

### **VI.3 – Dos bens empregados nos altos fornos**

Conforme demonstrado anteriormente, o clínquer, matéria-prima básica de produção do cimento, é obtido a partir do processo de calcinação do calcário e argila, o que ocorre a elevadas temperaturas.

Dentre os equipamentos utilizados nos altos fornos, pode-se citar as chapas de sustentação, sistemas automatizados de lubrificação e termômetros/medidores de temperatura.

Tais itens, conforme atestaram os especialistas técnicos que produziram o laudo apresentado no PTA n.º 01.001484553-00, participam todos de forma direta ou indireta do processo produtivo do cimento:

#### 6.7 – FORNO

CRH SUDESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S/A		
UNIDADE MATOZINHOS/MG		
DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO (SETOR DO ESTABELECIMENTO)
FABRICAÇÃO E FORNECIMENTO DE T	CHAPAS METÁLICAS ACIMA DE 2MM	FORNO

#### 6.7.1 – CALDEIRARIA.

É a fabricação de obras em três dimensões onde a matéria prima são chapas metálicas com espessura maior do que 2 mm.

#### 6.7 – FORNO

CRH SUDESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S/A		
UNIDADE MATOZINHOS/MG		
DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO (SETOR DO ESTABELECIMENTO)
SISTEMA DE LUBRIFICAÇÃO AUTOMÁ	LUBRIFICAÇÃO DO SISTEMA DO FORNO	FORNO

#### 6.7.4 – SISTEMA DE LUBRIFICAÇÃO AUTOMÁTICO.

A lubrificação do forno é feita através de um sistema de lubrificação automático permitindo que o lubrificante atue em todas as partes da máquina.

Por se tratar de bens diretamente relacionados ao processo produtivo do cimento, não há dúvidas de que o Fisco classificou tais itens, equivocadamente, como bens de uso e consumo do estabelecimento da Impugnante. Prova disso, inclusive, é a jurisprudência deste eg. Conselho de Contribuintes, que já se manifestou pela classificação de tais itens como pertencentes ao ativo permanente da empresa:

“(…)O chamado de “transmissor de temperatura inteligente”, apesar de não se referir nem a insumo de produção e nem a material de uso e consumo, trata-se de um medidor de temperatura, **parte integrante em caráter permanente de um forno da Impugnante e, como tal, classifica-se como ativo imobilizado** (…)”

(CCMG, Acórdão de nº 20.705/12/3ª, Conselheiro René de Oliveira, julgado em 20.11.2012) – sem grifos.

Sendo assim, considerando que os bens adquiridos pela Impugnante integram os altos fornos (ativo permanente), essenciais ao processo produtivo de cimento, é evidente que deve ser afastada a glosa realizada pelo Fisco estadual.

#### **VI.4 – Elementos relacionados à edificação**

Dentre os itens glosados pela fiscalização, encontram-se dispêndios incorridos com a aquisição de galpões (“aquisição galpão areia fundica” e “aquisição galpão de coque”). Ao contrário do que aduziu a fiscalização, a apropriação de créditos de ICMS sobre esses bens é correta, em razão das suas características físicas.

Isso porque, “galpão” é definido pelo dicionário da língua portuguesa<sup>7</sup> como “Qualquer barracão de construção rápida, abrigo, cobertura, telheiro”. Ou seja, entre as acepções da palavra, galpão é definido como qualquer construção coberta, geralmente utilizada para o armazenamento de bens.

Assim, por se tratar de construção, resta claro que tais itens se amoldam à definição de ativo imobilizado: bens não se integram ao produto final, que possuem duração superior a um ano e que são fundamentais para a manutenção da atividade do contribuinte.

A relevância de tais itens para o processo produtivo da Impugnante é evidente, na medida que os galpões adquiridos pela empresa são utilizados para o armazenamento da matéria-prima, utilizada na produção do cimento.

Como visto anteriormente, o cimento é produzido a partir da mistura do clínquer, obtido a partir da calcinação do calcário e argila, com gesso e outras adições. Em razão das características físicas da matéria prima (calcário, argila, clínquer, gesso), os galpões adquiridos pela Impugnante exercem papel essencial e relevante ao seu processo produtivo, na medida que o armazenamento inadequado da matéria-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prima (exposição a gases, umidade e calor) implica na perda da qualidade do produto final (cimento).

Nesse sentido, inclusive, são as conclusões dos experts que elaboraram o parecer técnico apresentado no PTA n.º 01.001484553-00, em que se discute créditos relacionados aos mesmos bens e estabelecimentos:

CRH SUDESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S/A		
UNIDADE MATOZINHOS/MG		
DESC. ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO (SETOR DO ESTABELECIMENTO)
AQUISICAO GALPAO AREIA FUNDICA	ESTRUTURA DE COBERTURA DE INSUMO	GALPÃO DE AREIA
AQUISIÇÃO GALPÃO DE COQUE	ESTRUTURA DE COBERTURA DE INSUMO	GALPÃO DE COQUE

Os galpões de areia e de coque com cobertura permitem a proteção dos insumos contra às intempéries mantendo sua qualidade original, sendo desta forma inerentes e indispensáveis ao desenvolvimento das atividades.

Ao julgar apropriação de créditos sobre bens do ativo permanentes empregados em “construção, reforma ou ampliação”, conforme glosa fiscal fundamentada na Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/1998, o TJMG assim decidiu:

[...]

Conforme demonstrado, o Tribunal de Justiça mineiro reconhece o crédito de ICMS sobre bens destinados a obras de construção de ativos direta ou indiretamente ligados à produção é permitido; já que somente não ensejam a referida apropriação, se as obras, onde os bens adquiridos são aplicados, forem marginais ou alheias à produção do contribuinte.

Não restam dúvidas, portanto, que a aquisição de galpões em questão, utilizado para o correto armazenamento da matéria-prima, está relacionada com a qualidade do cimento produzido. Logo, referidos itens atuam indiretamente, nos termos do regramento aplicável, na consecução do processo produtivo da Impugnante, sendo lícita a apropriação de créditos de ICMS decorrentes de sua aquisição, na modalidade de créditos do ativo permanente.”

### **• “Grupo 02 da Autuação: Da Aplicação do Princípio da Boa-Fé Objetiva - Presunção de Validade dos Documentos Contábeis da Impugnante”**

Com relação ao presente subtópico, a Impugnante relata que, “quanto aos itens que compõe o Grupo 02 da fundamentação do Relatório Fiscal (maior parte desta autuação), demonstrou-se no Tópico III que a Fiscalização não apresentou, em seu Relatório Fiscal, qualquer elemento objetivo de prova que pudesse comprovar que

*esses itens não crescem, em mais de 12 meses, a vida útil dos ativos imobilizados a que se aderem”.*

*Salienta que, “a despeito dos robustos argumentos apresentados preliminarmente nesta Impugnação, convém esclarecer adicionalmente, quanto ao mérito dos argumentos do Fisco, que diante da falta de provas objetivas que suportem as conclusões deste lançamento, deve permanecer em vigor a presunção relativa que é atribuída pela legislação às demonstrações contábeis elaboradas pelos especialistas da Impugnante”.*

*Pondera que, “conforme art. 418 e 419 do CPC/2015, os registros contábeis gozam de presunção de veracidade, e **devem** ser considerados de forma imparcial pelos julgadores, independentemente desses registros beneficiarem ou não a respectiva empresa”, complementando que “a regra prevista no dispositivo supratranscrito (que é aplicável subsidiariamente ao processo administrativo, conforme art. 15 do CPC/2015), decorre do art. 1.179 do Código Civil, que obriga às empresas a possuir uma contabilidade hígida, que siga os princípios de contabilidade geralmente aceitos, assim como dispõe o art. 177 da Lei n.º 6.404/1976”.*

*Argumenta que “é, inclusive, em razão dessa presunção relativa de veracidade dos registros contábeis que o art. 9º, § 2º do Decreto-Lei n.º 1.598/1977 estabelece que para uma autoridade administrativa desconsiderar os registros contábeis de um contribuinte é imprescindível que esta apresente prova da inveracidade (ou imprecisão) dos fatos registrados pelos contabilistas do contribuinte”.*

*Ressalta que, “embora o dispositivo supratranscrito refira-se a tributos federais, a lógica por detrás dele é em tudo aplicável a este caso, em que se discute créditos não-cumulativos de ICMS. Afinal, aqui a Fiscalização também contestou a presença dos requisitos necessários à contabilização (das partes e peças de equipamentos adquiridos pela Impugnante) como itens do ativo imobilizado da empresa, sem, contudo, apresentar prova que suporte essa conclusão”, vale dizer, “deve prevalecer a presunção de veracidade dos registros feitos pelos contabilistas que prestam serviços à Impugnante, e que registraram tais itens nas subcontas contábeis de ativo imobilizado, em razão de estarem presentes todos os requisitos previstos pela legislação fiscal e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) n.º 27”.*

*Reforça que “deve prevalecer neste caso a presunção relativa de veracidade das declarações feitas por profissionais habilitados que, por meio de sua vasta experiência, registraram os itens do Grupo 02 da autuação nas subcontas contábeis de ativo imobilizados, em razão destes itens (partes e peças de equipamentos) crescerem a vida útil dos bens a que se aderem em mais de 12 meses”, salientando se este o posicionamento do TJ/MG.*

*Requer, nesses termos, que “sejam afastadas as genéricas alegações do Fisco, e que reestabelecida a correta presunção de veracidade dos registros contábeis da Impugnante, para anular integralmente a glosa dos itens 02 que compõe a autuação”.*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Para demonstrar a correção do procedimento fiscal, mostra-se necessária, inicialmente, a abordagem das normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS, para compensação com os débitos pelas saídas subsequentes das mesmas mercadorias ou outras delas resultantes.

A regra da não cumulatividade do ICMS encontra-se disciplinada no art. 155, inciso II, § 2º da CF/88, nos seguintes termos:

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

[...]

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

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

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

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

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

O Supremo Tribunal Federal tem o entendimento consolidado de que o direito constitucional à não cumulatividade é regido pelo critério do crédito físico, podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

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

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

-----  
RE 195894 / RS - RIO GRANDE DO SUL

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO



HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. **A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO.**” (GRIFOU-SE)

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

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

-----  
RE 503877 AgR / MG - MINAS GERAIS

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

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

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

III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO” (GRIFOU-SE)

De acordo com essas decisões, resta cristalino que a vedação da apropriação de créditos correspondentes às entradas de materiais de uso ou consumo está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

(Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)

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

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

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

[...]

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

[...]

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

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

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

Embora tenha surtido efeitos somente a partir de 01/04/17, a conclusão acima é corroborada pela norma estabelecida no § 22 do art. 66 do RICMS/02, segundo a qual **não** se compreende no consumo a que se refere a alínea “b” do inciso V do *caput* o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

[...]

Efeitos a partir de 01/04/2017 - Dec. nº 47.119/16

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

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

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

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

IN nº 01/86

Efeitos a partir de 01/04/17

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

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

"II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o

produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, **vai-se consumindo ou desgastando**, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.” (Grifou-se)

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

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

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

Efeitos de 21/02/86 a 31/03/17

(Redação Original)

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros

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

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

Art. 2º - **Ficam revogados:**

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

[...]

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

Esclareça-se que o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que define o processo produtivo das empresas que exploram a atividade de mineração, faz remissão à IN SLT nº 01/86 (IN SUTRI nº 01/17 – efeitos a partir de 01/04/17), para a classificação de qualquer produto utilizado nesse processo como intermediário.

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem. (Grifou-se)

Logo, ainda que aplicadas em máquinas, equipamentos e veículos que tenham participação no processo produtivo de mineração, as partes e peças de reposição/manutenção periódica, são classificadas como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN nº 01/86 (IN SUTRI nº 01/17 – efeitos a partir de 01/04/17).

Acrescente-se que a Impugnante escriturou todas as partes e peças objeto da autuação como bens do imobilizado e não como produtos intermediários.

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

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

[...]

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

[...]

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

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *verbis*:

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

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

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

Assim, tratando-se de partes e peças de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, 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 esta não produzida nos autos.

Ressalte-se que a restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99 - atual Decreto nº 9.580/18 – art. 354), *verbis*:

Decreto nº 9.580/18  
(22/11/18)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 354. Serão admitidas como custo ou despesa operacional as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, caput).

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único; e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 3º, inciso II).

§ 2º O valor não depreciado de partes e peças substituídas poderá ser deduzido como custo ou despesa operacional, desde que devidamente comprovado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

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

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

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

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

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou com a comercialização dos bens e dos serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso III).

-----  
Decreto nº 3.000/99

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

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

§2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do

ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

[...]

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

A conclusão é a mesma em relação às hipóteses previstas no § 12 do mesmo art. 66, abaixo reproduzidas, mesmo porque o argumento da Impugnante é no sentido de aumento da vida útil dos bens do imobilizado e não que as partes e peças se enquadrem nesse dispositivo.

§ 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.

Ressalte-se, nesse sentido, que os incisos I e VI claramente não se aplicam ao caso dos autos, pois os produtos objeto da presente autuação não se confundem com um bem principal fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte, assim como não se referem a componentes de um bem principal, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

Quanto ao inciso IV, assim como já afirmado anteriormente, caberia à Impugnante comprovar que a parte integrada ao bem principal não seria utilizada em meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem principal foi renovado, ampliando a sua vida útil econômica originalmente prevista, prova esta não produzida nos autos.



No tocante aos incisos II, III e V, além de observar o disposto no § 13, a Impugnante deveria demonstrar que as partes e peças em análise se enquadrariam nas hipóteses desses incisos e comprovar que a imobilização atende aos pressupostos da Lei nº 6.404/76 e, especificamente em relação às partes ou peças citadas no inciso V, que não se trata de meras partes de um bem do imobilizado, utilizadas em manutenções e/ou reposições.

Apenas a título de exemplo, com relação às chamadas peças sobressalentes, não basta designá-las como tal, sendo necessária comprovação nesse sentido, devendo-se destacar que estas são definidas no Manual da FIPECAFI da seguinte forma:

Peças de uso específico e vida útil comum

Muitas vezes, na compra de certos equipamentos de porte, as empresas adquirem no mesmo momento uma série de peças ou conjuntos importantes e vitais a seu funcionamento, normalmente produzidas e montadas pelo próprio fornecedor do equipamento. **Essas peças sobressalentes** são de uso específico para tal equipamento e necessárias para que o equipamento não fique paralisado por longo tempo, no caso de necessidades de substituição (preventiva ou corretiva).

Nesse caso, tais peças devem ser classificadas no Imobilizado e, na verdade, têm vida útil condicionada à vida útil do próprio equipamento; dessa forma, são depreciadas em base similar à do equipamento correspondente, mesmo não sendo usadas.

Inversamente, de acordo com o mesmo Manual, “*as peças mantidas pela empresa, que tenham disponibilidade normal no mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico por si só, ou seja, não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico da empresa, devem ser classificadas em Estoques no Circulante*”. *‘À medida que são utilizadas ou consumidas, tais itens são apropriados como despesas, ou custos do produto; em outras palavras, não devem ser ativadas’*.”

Logo, as partes e peças adquiridas, separadamente, para o fim de manutenção, reparo, conserto, etc. de máquinas ou equipamentos, não geram direito a créditos do imposto, por se tratar de valores de mercadorias que serão lançados na contabilidade como Ativo Circulante ou diretamente como despesas operacionais, gastos gerais de fabricação, custos de produção ou nome equivalente.

Reitere-se que a Impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação de que as partes e peças ora em análise atendem aos pressupostos do art. 66, §§ 6º e 12 do RICMS/02.

Conclui-se, portanto, que as partes e peças objeto da presente autuação são destinadas à reposição ou a manutenções diversas, motivo pelo qual se enquadram na regra estabelecida no § 13 do art. 66 do RICMS/02, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

Art. 66 ...

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Por consequência, de plano, sem a necessidade de maiores análises, todas as partes e peças objeto da presente autuação, cujas entradas no estabelecimento autuado ocorreram em datas posteriores a 01/04/17, não geram direito a créditos do ICMS, por força da vedação estabelecida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02, devendo-se destacar que não se deve confundir o período de apropriação das parcelas dos créditos no CIAP com a data da entrada dos bens no estabelecimento autuado.

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

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

Na verdade, todas as partes e peças objeto da presente autuação, independentemente da data de sua entrada no estabelecimento autuado, não geram direito a créditos do ICMS pois, como já afirmado, são destinadas à reposição/manutenção periódica, estando enquadradas no inciso IV da IN nº 01/86 e, em outra vertente, no § 13 do art. 66 do RICMS/02.

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

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

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não

tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

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

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

[...]

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

É necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento, 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.

Assim, os bens que não estejam intrinsecamente ligados à atividade do estabelecimento autuado (extração de calcário e fabricação de cimento) ou na comercialização dos produtos finais não geram direito a créditos de ICMS.

Por outro lado, a expressão “utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação”, constante no § 3º do art. 70 do RICMS/02 deve ser interpretada de acordo com a IN nº 01/98, pois tal norma foi editada exatamente para definir o conceito de bens alheios.

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

Como se vê, o legislador mineiro, dentro de sua competência, não alterou o conceito de ativo permanente, mas apenas estabeleceu as hipóteses em que os bens destinados a esse fim geram ou não direito a créditos do ICMS, conforme sejam ou não alheios à atividade-fim do estabelecimento, nos termos da Instrução Normativa nº 01/98.

Portanto, ao contrário da afirmação da Impugnante, as partes e peças de máquinas e equipamentos somente são classificadas como bens do imobilizado se atenderem a todas as condições acima, não bastando, portanto, que tenham vida útil superior a um ano.

Feitas essas considerações sobre os aspectos legais que regem a matéria, passa-se à análise dos anexos do Auto de Infração, que contêm a listagem dos bens caracterizados como materiais de uso e consumo ou alheios à atividade do estabelecimento.

Reitere-se, nesse sentido, que todas as partes e peças objeto da presente atuação, pelas razões já expostas, enquadram-se na hipótese prevista no § 13 do art. 66 do RICMS/02.

Art. 66 ...

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Sob a ótica do inciso IV da IN SLT nº 01/86, todas as partes e peças de reposição/manutenção periódica objeto da presente autuação, aplicadas em máquinas, equipamentos diversos, são consideradas materiais de uso e consumo.

Sob o prisma da IN SUTRI nº 01/98, alguns bens (e as partes e peças neles aplicadas), são classificados como alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não utilizados no processo mineral/industrial propriamente dito ou na comercialização do produto final.

No caso do presente processo, conforme quadro ilustrativo abaixo, foram corretamente classificados como alheios à atividade do estabelecimento os bens empregados no centro de lubrificação, construção/ampliação de galpão, armazenamento de combustível sólido, controle de emissão de poluentes, gerador de energia emergencial (prédio administrativo), gerador de ar e monitoramento de temperaturas, nos termos do art. 1º, incisos II, alínea “c” e III da IN SUTRI nº 01/98.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### BENS ALHEIOS - RESUMO

DESCRIÇÃO DO ITEM	DESCRIÇÃO COMPLETA DO EQUIP. / MÁQ.	FUNÇÃO DO EQUIP. / MÁQ. NA ATIVIDADE DA EMPRESA	OBSERVAÇÃO FISCO
ANALISADOR DE GÁS EL3000	Analizador de Gás Forno	Medir e analisar os gases no processo	Não exerce ação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em cimento - art. 70, § 3º do RICMS/02.
FABRICAÇÃO E FORNECIMENTO DE T	Captar partículas em suspensão	Captar partículas em suspensão	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
COMPRESSOR ZR75	Compressor de ar comprimido	Gração de ar- energia pneumática	Não exerce ação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em cimento
G160VSD AP 8,6 440V COMPRESSOR DE AR ESTACIONARIO	Compressor de ar comprimido	Gração de ar- energia pneumática	Não exerce ação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em cimento
GA75+ AFF 100 440V/60HZ/3F YD	Compressor de ar comprimido	Gração de ar- energia pneumática	Não exerce ação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em cimento
FILTRO DE MANGAS MODELO ENGEM	FILTRO DE MANGAS	DESPOEIRAMENTO DAS BALANÇAS	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
FILTRO DE MANGAS 11.200 m³/h	FILTRO DE MANGAS	RETENÇÃO DE PARTICULADO	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
GAIOLA ARAME AÇO BTC 4,00 MM	Filtro de mangas	Diminuir emissão de particulado	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
MANGA FELTRO ACRÍLICO 550 G/M²	Filtro de mangas	Diminuir emissão de particulado	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
MANGA FELTRO ACRÍLICO HOMO 550	Filtro de mangas	Diminuir emissão de particulado	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
MANGA FELTRO ACRÍLICO HOMO 600	Filtro de mangas	Diminuir emissão de particulado	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
MANGA FELTRO POLIPROPILENO 550	Filtro de mangas	Diminuir emissão de particulado	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
SISTEMA DE DESPOEIRAMENT DA BRITAGEM (FILTRO DE MANGAS)	FILTRO DE MANGAS	RETENÇÃO DE PARTICULADO	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
VÁLVULA SOLENÓIDE 1 1/2" SCR35	Filtro de mangas	Diminuir emissão de particulado	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
VENTILADOR MODELO ENGEMAQ PC2	FILTRO DE MANGAS	DESPOEIRAMENTO DAS BALANÇAS	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
FILTROS DE MANGA	Filtro de mangas de processo	Reduzir emissão de particulados no ambiente	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
MANGAS DO FILTRO	Filtro de mangas de processo	Reduzir emissão de particulados no ambiente	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
AQUISICAO GALPAO AREIA FUNDICA	Galpão de armazenamento	Armanejamento/estocagem de material	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso III
AQUISIÇÃO GALPÃO DE COQUE	Galpão de armazenamento	Armanejamento/estocagem de material	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso III
GALPAO 3200m² P/ACRESC.G COQUE	GALPÃO DE ESTOQUE	ARMAZENAGEM	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso III
GRID 10,00 MTS MD RL360 CONFECCIONADO EM AÇO CARBONO M	GALPÃO DE ESTOQUE	ARMAZENAGEM	Não exerce ação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em cimento
SISTEMA DE BARRAMENTO ELETRICO	GERADOR DO SISTEMA DE EMERGENCIA	GERAÇÃO DE ENERGIA ELETRICA	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
CHAPA DE APERTO 198X220X3MM	não se aplica	não se aplica	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso III
SENSOR DE TEMPERATURA	Redutor acionamento	Monitoramento de temperatura	Não exerce ação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em cimento - art. 70, § 3º do RICMS/02.
FIXACAO DE PLACAS	SEPARAR AR SUJO DO AR LIMPO	DESPOEIRAMENTO SISTEMA	IN DLT/SRE nº 01/98 - art. 1º, inciso II
SISTEMA DE LUBRIFICAÇÃO AUTOMÁ	Sistema de lubrificação	Moagem de granulados	Não exerce ação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em cimento - art. 70, § 3º do RICMS/02.

## 2.2. Dos Argumentos da Impugnante quanto ao “Grupo 1”

### • “Materiais Empregados nos Elementos de Fragmentação/Moagem”

Nesse tópico, a Impugnante menciona “os elementos que sustentam o próprio moinho” (chapa de aperto, conjunto de parafusos e parafusos com porcas e arruelas) e os itens que o movimentam, via energia pneumática (compressores).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação aos bens “acessórios de fixação do moinho”, referentes aos itens chapa de aperto, conjunto de parafusos e parafusos com porcas e arruelas, todos constam no Termo de Autodenúncia nº 05.000330866-06, conforme Anexos 6 e 7 do Auto de Infração, ou seja, o próprio contribuinte reconheceu o aproveitamento indevido dos créditos relativos aos mencionados itens.

Por outro lado, os compressores (“Compressor ZR75” e “G160VSD AP 8,6 440V Compressor de ar estacionário”) que compõem o “sistema de ar comprimido mecanização fábrica”, não exercem qualquer ação intrínseca na extração ou no processo industrial propriamente dito, sendo caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento autuado, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da IN SUTRI nº 01/98.

A conclusão quanto aos compressores é corroborada pelo Acórdão nº 23.870/21/3ª, envolvendo estabelecimento de mesma titularidade da Autuada, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.870/21/3ª

PTA/AI: 01.001484553-00

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.01-07

EMENTA:

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE, ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, PORTANTO, EM DESACORDO AO PREVISTO NO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02 E INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NA LEI Nº 6.763/75, ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA CITADA LEI.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO 01/04/15 A 31/12/17, MEDIANTE LANÇAMENTO NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP, RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02 E INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS, BEM COMO PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO EM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

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

[...]

6 - EQUIPAMENTOS OU PARTES/PEÇAS APLICADOS NA **SALA DE COMPRESSORES**:

- **COMPRESSOR ZR75**: GERAÇÃO DE ENERGIA PNEUMÁTICA; SISTEMA DE AR COMPRIMIDO MECANIZAÇÃO;

- GA75+ AFF 100 440V/60HZ/3F YD: GERAÇÃO DE ENERGIA PNEUMÁTICA; SISTEMA DE AR COMPRIMIDO MECANIZAÇÃO.

ENTENDE O FISCO QUE TAIS ITENS NÃO TEM PARTICIPAÇÃO INTRÍNSECA NO PROCESSO DE PRODUÇÃO DO CIMENTO, PORTANTO, SÃO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

A IMPUGNANTE DISCORDA, DIZENDO QUE O LAUDO ANEXO DEMONSTRA QUE OS ITENS GLOSADOS SÃO RESPONSÁVEIS POR MOVIMENTAR (POR MEIO DE ENERGIA PNEUMÁTICA), O MOINHO DE CIMENTO. ESSE COMPLEXO MAQUINÁRIO É UTILIZADO JUSTAMENTE PARA FABRICAR O CIMENTO, A PARTIR DOS INSUMOS QUE SÃO INSERIDOS NELE.

CONFORME SE EXTRAI DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA IMPUGNANTE NO ANEXO 2 DO E-PTA, O COMPRESSOR ZR75 É UTILIZADO NA GERAÇÃO DE ENERGIA PNEUMÁTICA NO SETOR DO “SISTEMA DE AR COMPRIMIDO MECANIZAÇÃO”.

ESCLARECE O FISCO QUE “OS COMPRESSORES DE AR SERVEM PARA GERAR E ARMAZENAR AR COMPRIMIDO A PARTIR DE MOVIMENTOS MECÂNICOS PRODUZIDOS POR ENERGIA ELÉTRICA OU MOTORES À GASOLINA OU DIESEL”.

PORTANTO, O “SISTEMA DE AR COMPRIMIDO” NÃO COMPÕE A LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO DO CIMENTO, ATUANDO MARGINALMENTE A ELA, POR CONSEQUENTE, OS BENS QUE ATUAM NESTE SISTEMA NÃO FAZEM JUS À RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ...” (GRIFOU-SE)

#### • **“Elementos Filtrantes”**

A Impugnante relaciona os seguintes itens: mangas filtrantes e suas gaiolas de sustentação, analisadores de gás, válvulas, mangas do filtro e manga feltro.

O Fisco realizou o estorno do crédito dos seguintes itens relacionados com o controle de emissão de poluentes: filtro de mangas, mangas do filtro, manga feltro, gaiola arame aço, fixação de placas, fabricação e fornecimento de T, sistema de despoejamento da britagem (filtro de mangas), válvulas e ventilador modelo Engemaq, todos com função de diminuir emissão de particulados, conforme informação prestada pela Autuada no Anexo 2.

Como é de conhecimento geral, o equipamento filtrante tem por finalidade reduzir a emissão de poluentes na atmosfera, existentes no fluxo de gases industriais,



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

por exigência da legislação ambiental, sendo considerados alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da IN SUTRI nº 01/98.

Nesse sentido, importante ressaltar que o Acórdão nº 23.870/21/3ª, com a mesma sujeição passiva, aprovou a glosa de créditos do filtro de mangas e de suas partes e peças, considerando-os como bens alheios à atividade do estabelecimento, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.870/21/3ª

PTA/AI: 01.001484553-00

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.01-07

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO 01/04/15 A 31/12/17, MEDIANTE LANÇAMENTO NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP, RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02 E INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS, BEM COMO PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO EM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

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

[...]

### **2 - EQUIPAMENTOS OU PARTES/PEÇAS DO FILTRO DE MANGA:**

**O FILTRO DE MANGAS É UM EQUIPAMENTO QUE TEM POR FINALIDADE REDUZIR A EMISSÃO DE POLUENTES NA ATMOSFERA, EXISTENTES NO FLUXO DE GASES INDUSTRIAIS, POR EXIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL.**

FORAM ESTORNADOS OS CRÉDITOS RELATIVOS AOS ITENS:

- CONE ASPIRANTE C/TAMPA VENT.L2N 1854.96.83SOV6T;
- FILTRO DE MANGA;
- GAIOLA ARAME AÇO BTC 4,00MM;
- MANGA FELTRO ACRÍLICO E POLIPROPILENO;
- MANGAS DO FILTRO; E
- VÁLVULA SOLENOIDE 1 1/2" SCR35.

DE ACORDO COM O FISCO, TAIS ITENS SÃO UTILIZADOS EM ATIVIDADE EXERCIDA NO ESTABELECIMENTO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS (NÃO PARTICIPANDO DO PROCESSO INDUSTRIAL NECESSÁRIO PARA EXTRAÇÃO OU TRANSFORMAÇÃO DAS MATÉRIAS-PRIMAS EM SEU PRODUTO FINAL), CONSIDERADO ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO POR FORÇA DO ART.

1º, INCISO II, ALÍNEA “A” DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.

CONFORME INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA AUTUADA A FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO NA ATIVIDADE DA EMPRESA É “REDUZIR EMISSÃO DE PARTICULADOS NO AMBIENTE” (ANEXO 2 DO E-PTA).

A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE NÃO HÁ QUE SE FALAR EM APLICAÇÃO MARGINAL DOS ITENS EM QUESTÃO, JÁ QUE, SEM ELLES, SEQUER SERIA POSSÍVEL A PRODUÇÃO DO CIMENTO. FOSSE VERDADE QUE ESSES ITENS ATUAM EM LINHAS MARGINAIS AO PROCESSO PRODUTIVO PRINCIPAL DA IMPUGNANTE, A SUA AQUISIÇÃO NÃO SERIA EXIGIDA PELA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, PORTANTO, PASSÍVEL O CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO ÀS SUAS AQUISIÇÕES.

ALEGA A DEFESA QUE O FISCO TAMBÉM INCORREU EM EQUÍVOCO DE CLASSIFICAÇÃO ACERCA DO CONE ASPIRANTE C/ TAMPA VENT.L2N 1854.96.83 SOV6T”, O QUAL É ITEM APLICADO NO “RESFRIADOR DE CLÍNQUER”, E NÃO NO FILTRO DE MANGA.

MAIS UMA VEZ, DEMONSTRA O FISCO QUE A CLASSIFICAÇÃO FOI REALIZADA COM BASE NAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA IMPUGNANTE NO ANEXO 2 DO E-PTA, NO QUAL INFORMA QUE “CONE ASPIRANTE C/ TAMPA” FOI APLICADO NO VENTILADOR DO FILTRO DE MANGAS (PÁG. 305).

[...]

CABE DESTACAR QUE O ENTENDIMENTO PREVALENTE NESTE CCMG EM RELAÇÃO AOS BENS DESTINADOS ÀS OBRAS DE CONSTRUÇÃO, MONTAGENS ELÉTRICAS E DE INFRAESTRUTURA E **RELACIONADOS AO ATENDIMENTO DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONFIRA-SE NOS EXCERTOS DE ACÓRDÃOS DESTE CCMG:**

ACÓRDÃO Nº 21.918/15/1ª

[...]

VERIFICA-SE, POIS, QUE TAL PROJETO TEM POR FINALIDADE ATENDER ÀS DISPOSIÇÕES LEGAIS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL E, ASSIM, RESTA CLARO QUE NÃO FAZ PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE ALUMÍNIO.

**CERTO É QUE OS BENS ADQUIRIDOS PARA REDUÇÃO DE IMPACTO AMBIENTAL, AINDA QUE OBRIGATÓRIOS PARA CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, POR SEREM UTILIZADOS EM ATIVIDADE EXERCIDA NO ESTABELECIMENTO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS (NÃO PARTICIPANDO DO PROCEDIMENTO INDUSTRIAL NECESSÁRIO PARA TRANSFORMAÇÃO DAS MATÉRIAS-PRIMAS EM SEU PRODUTO FINAL), SÃO CONSIDERADOS**

**ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO  
POR FORÇA DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “A” DA  
INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.**

(...) DESTACOU-SE.

ACÓRDÃO Nº 4.944/17/CE

(...)

**- MANGA FILTRANTE:**

A AUTUADA INFORMA QUE SE TRATA DE ELEMENTO DE FELTRO AGULHADO, POR MEIO DO QUAL OCORRE A SEGREGAÇÃO DO AR E DO PÓ. SÃO UTILIZADOS NOS FILTROS DE MANGA QUE CONTROLAM A EMISSÃO DOS FINOS PROVENIENTES DO PROCESSO DE MOAGEM NA ATMOSFERA, NA ETAPA DE “CLINQUERIZAÇÃO”.

CONSTA DO ANEXO 3 AS SEGUINTE  
INFORMAÇÕES:

**- MANGAS FILTRANTES** DE POLIÉSTER, COMPONENTES DO “FILTRO DE MANGAS”, APLICADAS PARA “FILTRAGEM DE PARTICULADOS”, LOCAL DE APLICAÇÃO: ENSACADEIRA, FORNO DE CLÍNQUER, MOAGEM DE CARVÃO, MOAGEM DE CIMENTO E SECADOR DE ESCÓRIA.

NÃO SE DEVE PERDER DE VISTA QUE, NOS CASOS DAS PARTES E PEÇAS DEVE-SE OBSERVAR QUE ESTAS DEVEM SER MAIS QUE MEROS COMPONENTES DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, DEVEM DESENVOLVER ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, DEVE TER CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, QUE RESULTE NA PERDA DE SUAS DIMENSÕES OU CARACTERÍSTICAS ORIGINAIS, EXIGINDO, POR CONSEQUENTE, A SUA SUBSTITUIÇÃO PERIÓDICA EM RAZÃO DE SUA INUTILIZAÇÃO OU EXAURIMENTO.

**COMO SE VÊ, NOTORIAMENTE SÃO PARTES/PEÇAS DO EQUIPAMENTO “FILTRO DE MANGAS”, É TÊM POR FINALIDADE ATENDER AS DISPOSIÇÕES LEGAIS DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, RESTANDO CLARO QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE CIMENTO.**

(...) DESTACOU-SE.

EM RELAÇÃO AOS ITENS RELACIONADOS NO GRUPO 2, TRANSCREVE-SE DA MANIFESTAÇÃO FISCAL, AS CONSIDERAÇÕES DO FISCO:

[...]

**DIANTE DO EXPOSTO, NÃO MERECE REPARO O TRABALHO FISCAL ...” (GRIFOU-SE)**

Quanto ao “analisador de gás EL3000”, cabe destacar que tal item consta no Termo de Autodenúncia nº 05.000330866-06, conforme Anexo 6 do AI, ou seja, o próprio contribuinte reconheceu o aproveitamento indevido do crédito referente ao item em questão.

**• “Bens Empregados nos Altos Fornos”**

A Impugnante questiona a glosa dos créditos relativos aos seguintes itens: chapas de sustentação, sistemas automatizados de lubrificação e termômetros/medidores de temperatura.

Quanto às “chapas de sustentação”, nos Anexos 9 e 10 do Auto de Infração não consta nenhum item com essa denominação.

A glosa de créditos se limitou ao bem intitulado “chapa de aperto”, utilizada na reforma de estrutura metálica na moagem do cimento, o qual encontra-se inserido no Termo de Autodenúncia nº 05.000330866-06 (Anexo 6), isto é, a própria Impugnante reconheceu a ilegitimidade dos créditos relativos ao mencionado bem (chapa de aperto).

Com relação ao “sistema de lubrificação automática”, o Fisco informa que tem a *“função de proporcionar a quantidade de lubrificação apropriada nos intervalos corretos, minimizando o atrito e o desgaste e otimizando a vida útil dos rolamentos e das máquinas, possibilitando vantagens no processo, tais como: redução de custos com reparos e peças de reposição (manutenção), maior confiabilidade da máquina, menos paralisações e perdas de produção, maior segurança, etc.”*.

Conforme informação da Autuada (Anexo 2), trata-se de equipamento com função de lubrificação de maquinário aplicado na moagem de cimento.

Trata-se, portanto, de bem alheio à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da IN SUTRI nº 01/98, uma vez que não exerce qualquer ação intrínseca na extração ou no processo industrial propriamente dito.

De igual forma, o “sensor de temperatura” também foi considerado alheio à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da IN SUTRI nº 01/98, por se tratar de equipamento com função de monitoramento de temperatura, conforme informação da própria Autuada (Anexo 2).

**• “Elementos Relacionados à Edificação”**

Os argumentos apresentados pela Impugnante são os mesmos suscitados no PTA nº 01.001484553-00, que versava sobre matéria análoga, envolvendo o mesmo Sujeito Passivo.

Ao analisar a matéria, a D. 3ª Câmara de Julgamento aprovou a glosa dos créditos não só dos “galpões”, como também de outros bens constantes na presente autuação, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.870/21/3ª

PTA/AI: 01.001484553-00

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.01-07

RELATÓRIO:

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO 01/04/15 A 31/12/17, MEDIANTE LANÇAMENTO NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE – CIAP, RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, EM DESACORDO COM O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02 E INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS, BEM COMO PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO EM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

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

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

[...]

1 – MATERIAIS EMPREGADOS NOS BRITADORES E NOS ELEMENTOS DE FRAGMENTAÇÃO/MOAGEM:

[...]

2 – ELEMENTOS FILTRANTES E SEPARADORES GRANULOMÉTRICOS:

[...]

3 – BENS EMPREGADOS NOS ALTOS FORNOS:

[...]

4 – COMPONENTES ELÉTRICOS:

[...]

#### **5 – EDIFICAÇÕES:**

AFIRMA QUE DENTRE OS ITENS GLOSADOS PELA FISCALIZAÇÃO, ENCONTRAM-SE DISPÊNDIOS INCORRIDOS COM A AQUISIÇÃO DE GALPÕES (“AQUISIÇÃO GALPÃO AREIA FUNDICA” E “AQUISIÇÃO GALPÃO DE COQUE”), REGISTRADOS, CONTABILMENTE, NO ATIVO IMOBILIZADO DA IMPUGNANTE. TAIS GALPÕES QUE SE PRESTAM À CONSERVAÇÃO E GUARDA DOS INSUMOS, PROTEGENDO-OS DA EXPOSIÇÃO A GASES; UMIDADE; E CALOR MANTENDO ASSIM, INALTERADA SUAS PROPRIEDADES QUÍMICAS E FÍSICAS, INDISPENSÁVEIS À FABRICAÇÃO DO CIMENTO.

ACRESCENTA, AINDA, QUE A AQUISIÇÃO DOS REFERIDOS ITENS UTILIZADOS PARA O CORRETO ARMAZENAMENTO DA MATÉRIA-PRIMA, ESTÁ RELACIONADA COM A QUALIDADE DO CIMENTO PRODUZIDO. LOGO, ATUAM INDIRETAMENTE, NOS TERMOS DO

REGRAMENTO APLICÁVEL, NA CONSECUÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO DA IMPUGNANTE ...” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“... **TRATA-SE DE OBRAS DE CONSTRUÇÃO DE GALPÕES, CONSTRUÇÃO (ESTRUTURA METÁLICA), DE INFRAESTRUTURA E INSTALAÇÕES ELÉTRICAS, OS QUAIS ESTÃO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, SÃO CONSIDERADAS ALHEIAS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO POR FORÇA DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “A” C/C INCISO III, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.**

**A PRÓPRIA AUTUADA INFORMA NA IMPUGNAÇÃO TRATAR-SE DE GALPÕES QUE SE PRESTAM À CONSERVAÇÃO E GUARDA DOS INSUMOS.**

- **AQUISIÇÃO GALPÃO AREIA FUNDIÇÃO:** ARMAZENAMENTO DE MATÉRIA PRIMA P/ AUMENTO DE PRODUÇÃO, GALPÃO DE ARMAZENAMENTO;

- **AQUISIÇÃO GALPÃO DE COQUE:** ARMAZENAMENTO DE MATÉRIA PRIMA P/ AUMENTO DE PRODUÇÃO, GALPÃO DE ARMAZENAMENTO;

[...]

A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE O LAUDO TÉCNICO ANEXO DEMONSTRA QUE OS GALPÕES (SUPOSTAS ESTRUTURAS METÁLICAS ALHEIAS A INCIDÊNCIA DO ICMS) EXERCEM INDISPENSÁVEL FUNÇÃO NA PROTEÇÃO DOS INSUMOS QUE DARÃO ORIGEM AO CIMENTO.

**ENTRETANTO, CONFORME A LEGISLAÇÃO VIGENTE (ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02, C/C O INCISO III DO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98) É VEDADO O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS RELATIVOS A MATERIAIS E BENS APLICADOS EM OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.**

COMO SE VÊ, OS ITENS RELACIONADOS NO GRUPO 1 SÃO APLICADOS EM ATIVIDADES DE TRANSPORTE E MOVIMENTAÇÃO DE MATERIAIS, ANÁLISES QUÍMICAS E DE CONTROLE DE QUALIDADE E MEDIÇÃO, MONTAGEM MECÂNICA E ELÉTRICA, **CONSTRUÇÃO CIVIL**, TRATAMENTO AMBIENTAL NA EMISSÃO DE GASES POLUENTES, SUBESTAÇÃO ELÉTRICA E SALAS ELÉTRICAS E DE AUTOMAÇÃO.

**PORTANTO, TAIS BENS NÃO FAZEM JUS AO CRÉDITO DE ICMS VISTO QUE APLICADOS EM ATIVIDADES ALHEIAS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO,** CONFORME INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/98, INCISO II, ALÍNEA “C” (NÃO UTILIZADOS NA ÁREA DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL, QUAL SEJA A PRODUÇÃO DO CIMENTO), OU AINDA DESTINADOS À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO (INCISO III).

CABE DESTACAR QUE O ENTENDIMENTO PREVALENTE NESTE CCMG EM RELAÇÃO AOS BENS DESTINADOS ÀS OBRAS DE CONSTRUÇÃO, MONTAGENS ELÉTRICAS E DE INFRAESTRUTURA E

RELACIONADOS AO ATENDIMENTO DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONFIRA-SE NOS EXCERTOS DE ACÓRDÃOS DESTE CCMG:

ACÓRDÃO Nº 21.918/15/1ª

[...]

EM RELAÇÃO AOS ITENS RELACIONADOS NO GRUPO 2, TRANSCREVE-SE DA MANIFESTAÇÃO FISCAL, AS CONSIDERAÇÕES DO FISCO: ...”

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 1º, inciso III da IN SUTRI nº 01/98.

**2.3. Dos Argumentos da Impugnante quanto ao “Grupo 2” (Materiais de Uso e Consumo – Partes e Peças de Manutenção/Reposição Periódica)**

Cabe lembrar que o “Grupo 2” se refere às partes e peças de manutenção/reposição periódica, caracterizadas como materiais de uso e consumo, uma vez que não aumentam a vida útil do bem do imobilizado em que foram aplicadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, ou seja, são partes e peças que se enquadram na hipótese prevista no art. 66, § 13 do RICMS/02, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, incisos III e XVII do RICMS/02.

*Mister* se faz reenfatizar que as partes e peças de máquinas e equipamentos somente são classificadas como bens do imobilizado se atenderem a todas as condições estabelecidas na legislação, especialmente aquelas contidas no art. 66, §§ 6º e 12º, o que não é o caso dos autos, não bastando, portanto, como tenta fazer crer a Impugnante, que tenham vida útil própria superior a um ano.

Portanto, o cerne da presente autuação é o fato de que os créditos relativos às partes e peças lançados no CIAP não encontram respaldo na legislação que rege a matéria, uma vez que não aumentam a vida útil do bem do imobilizado em que aplicadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, questão que não se confunde com a vida útil dessas mesmas partes e peças.

Feitas essas observações, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal, que refutam com muita propriedade os argumentos da Impugnante, cujas contrarrazões são integralmente ratificados por este Acórdão:

Manifestação Fiscal

“... Grupo 02: composto de partes/peças de manutenção ou substituídas que não resultaram aumento da vida útil do bem em que foram aplicadas as partes/peças por prazo superior a 12 meses, ou seja, componentes/partes/peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de

desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo.

Inicialmente, importante explicar a diferença da irregularidade imputada no Grupo 02 que se refere a partes/peças destinadas a uso e consumo, uma vez que não ficou comprovado o aumento da vida útil dos bens em que foram aplicadas as partes/peças, da mencionada na impugnação de divergência quanto à “*comprovação de que tais bens têm vida útil superior a 12 meses*”. Ora, **o que se discute não é a vida útil das partes/peças adquiridas e contabilizadas como ativo imobilizado, mas, sim, se a aplicação das partes/peças adquiridas resultou em aumento da vida útil do bem em que foram aplicadas por período superior a 12 meses.**

Não procede a alegação da Impugnante de que não há no Relatório Fiscal qualquer elemento objetivo de prova que comprove que os itens estornados nesse grupo não crescem, em mais de 12 meses, a vida útil dos ativos imobilizados a que se aderem. Também infundado o entendimento da Impugnante de que deva prevalecer a presunção de veracidade dos registros contábeis feitos pelos contabilistas que prestam serviços à Impugnante.

Como se atesta facilmente no Relatório Fiscal do e-PTA, a segunda acusação fiscal refere-se ao “*aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de componentes/partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do citado artigo;*”

[...]

Infere-se claramente que o art. 66, § 6º, do RICMS/02, estabelece dois requisitos cumulativos para o direito ao crédito referente à aquisição de partes e peças empregadas nos bens destinados ao ativo imobilizado, isto é, (i) que a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses e (ii) que as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

Assim, a Autuada só poderia ter aproveitado o crédito do ICMS referente à aquisição das partes/peças em questão se os dois requisitos estivessem cumpridos.



No presente caso, não restou comprovado o primeiro requisito, ou seja, que a substituição das partes e peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses. Exatamente a acusação fiscal.

Em nenhum local dos autos constata-se que o Fisco não acatou ou acusou a Impugnante de não ter cumprido o segundo requisito do referido § 6º, ou seja, de que as partes e peças não foram contabilizadas como ativo imobilizado. Pelo contrário, nos Anexos 9 e 10, verifica-se que o Fisco apontou na coluna denominada “Resposta CCA Intimação de Comprovação de Contabilização das Partes/Peças (inciso I do § 6º do art. 88 do RICMS) e, em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18)” a seguinte informação após análise da resposta da Autuada: “Apresentou contabilização apenas das partes/peças”, ou seja, o Fisco mencionou que houve a contabilização das partes/peças.

Também, nos referidos Anexos 9 e 10, **o Fisco pontuou na coluna denominada “Análise do Fisco em relação a Contabilização” a seguinte informação “Não apresentou a contabilização que comprove o aumento da vida útil de um bem do ativo imobilizado que deve ser demonstrado contabilmente para efeitos de depreciação do referido bem, nos termos do RIR/18”.** Portanto, diferentemente do alegado pela Defesa, há, sim, nos autos elemento objetivo de que a Autuada não apresentou comprovação contábil, conforme estabelece o art. 354 do RIR/18, que comprovaria que a substituição das partes/peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 meses, condição necessária para o aproveitamento do crédito nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS.

No tocante a exigência do art. 354 do RIR/18, a própria Impugnante transcreve o referido artigo e o § 1º, ressaltando *“que os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo permanente, que implique no aumento de sua vida útil em um prazo superior a um ano, também devem ser incorporados ao valor do ativo, servindo para futuras depreciações. Esse é, a propósito, o comando retirado da legislação do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/2018), que também é adotado, por analogia, em âmbito estadual.”.* Importante esclarecer que a

**Impugnante**, apesar da concordância com o Fisco em relação aos procedimentos estabelecidos no referido artigo, **não conseguiu demonstrar/comprovar os registros contábeis como estabelece o RIR/18.** Nota-se que o **Termo de Intimação Contabilização (fls.171/176 e--PTA) requer exatamente a apresentação dos registros contábeis nos termos do art. 354 do RIR/18.**

Nesse contexto, necessário reiterar o que já foi mencionado na “Preliminar de Nulidade” de que o Fisco, após análise detalhada das informações prestadas pela Autuada (Anexo 2 em relação ao bem/parte/peça empregado em equipamento/máquina/aparelho ter sido destinado à montagem de planta nova, à ampliação ou a um upgrade), encaminhou e-mail à representante do Contribuinte solicitando envio de documentos que comprovassem a informação de UPGRADE inserida na referida planilha.

**O Fisco ao analisar os documentos apresentados entendeu que não restou comprovado o aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 (doze) meses**, uma vez que foram apresentados listas e desenhos de peças, croqui e projeto que, por si só, não comprovam que a substituição das partes/peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 meses.

Diante disso, o Fisco encaminhou Termo de Intimação para o Contribuinte apresentar os registros contábeis, nos termos das Normas Brasileiras de Contabilização, e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18), para os itens relacionados na referida intimação, mais precisamente os itens que houve informação de UPGRADE.

Examinando de forma detalhada o arquivo denominado “CIAP CCA Arcos\_Contabilização\_MD5” - Anexo 3 - apresentado em resposta ao Termo de Intimação acima mencionado, **o Fisco constatou a apresentação somente dos registros contábeis das partes/peças, sem, contudo, apresentar a contabilização nos termos do art. 354 do RIR/18 que comprovaria o aumento da vida útil do bem por mais de 12 meses após a aplicação das peças em questão.** Importante destacar que essa análise do Fisco consta nas colunas “AS - RESPOSTA CCA INTIMAÇÃO DE COMPROVAÇÃO DE CONTABILIZAÇÃO DAS PARTES/PEÇAS (inciso I do § 6º do art. 66 do

*RICMS), e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18)” e “AT - Análise do Fisco em relação a contabilização”, ambas da planilha do Anexo 9. Acrescente-se que a mesma análise consta na planilha do Anexo 10, referente ao aproveitamento do crédito extemporâneo.*

Perante o exposto, **ficou constatado que o Contribuinte não comprovou que a substituição das partes/peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 meses, condição necessária para o aproveitamento do crédito nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS.**

**Nunca o Fisco deixou de considerar a contabilização** ou declarou equivocada a contabilização das partes/peças, o que o Fisco afirmou, sim, nas colunas “AS” e “AT” da planilha do Anexo 9.1 é que a Impugnante “Apresentou contabilização apenas das partes/peças” e “Não apresentou a contabilização que comprove o aumento da vida útil de um bem do ativo imobilizado que deve ser demonstrado contabilmente para efeitos de depreciação do referido bem, nos termos do RIR/18.”, ou seja, não demonstrou o cumprimento dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18, que comprovaria que a substituição das partes/peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 meses, condição necessária para o aproveitamento do crédito nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS.

Como o Fisco poderia não aceitar os registros contábeis da Autuada, no que diz respeito a comprovação do aumento da vida útil do bem que teve as partes/peças aplicadas, se os referidos registros nem sequer foram apresentados? Como pode ser facilmente verificado no Anexo 3, resposta ao Termo de Intimação Contabilização.

Tal comprovação (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deve constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, não há que se cogitar, como pretende a Impugnante, de presunção de veracidade dos registros contábeis realizados pelos contabilistas que prestam serviços à Impugnante, uma vez que não houve desconsideração da contabilização das partes/peças

como ativo imobilizado. O que ocorreu foi a não apresentação, por parte da Impugnante, dos registros contábeis das partes/peças como estabelecido no art. 354 do RIR/18 que comprovaria que a substituição das partes/peças resultou em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 meses, condição necessária para o aproveitamento do crédito nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS.

Nesse sentido, destaca-se trechos do Acórdão do CCMG nº 22.549/21/2ª (mantida decisão recorrida Acórdão nº 5.467/21/CE):

“(…)

ASSIM SENDO, PASSA-SE À ANÁLISE SE ESTES ATENDEM AS DISPOSIÇÕES DOS §§ 6º, 12 E 13 DO ART. 66 DO RICMS/02, OU SEJA, SE A PARTE/PEÇA FOI AGREGADA A UM BEM DO ATIVO IMOBILIZADO UTILIZADO NAS ATIVIDADES OPERACIONAIS DO CONTRIBUINTE E RESULTOU EM AUMENTO DE SUA VIDA ÚTIL PREVISTA NO ATO DA AQUISIÇÃO OU DO RECEBIMENTO DO RESPECTIVO BEM POR PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES.

PARA TANTO, SOLICITOU A ASSESSORIA DO CCMG QUE, NO TOCANTE ÀS PARTES/PEÇAS UTILIZADA EM REFORMA/RENOVAÇÃO/APERFEIÇOAMENTO DE BEM, FOSSE DEMONSTRADO O AUMENTO DA VIDA ÚTIL DO BEM POR PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, NOS TERMOS DO INCISO I DO § 6º DO ART. 66 DO RICMS/02, ALÉM DA RESPECTIVA CONTABILIZAÇÃO, NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, E EM ESPECIAL AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS INCISOS I A IV DO § 2º, DO ART. 354 DO RIR/18 (DECRETO FEDERAL Nº 9.580/18).

(…)

O AUMENTO DA VIDA ÚTIL DE UM BEM DO ATIVO IMOBILIZADO DEVE SER DEMONSTRADO CONTABILMENTE PARA EFEITOS DE DEPRECIÇÃO DO REFERIDO BEM. ASSIM, DEVE SE OBSERVAR AS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, E EM ESPECIAL AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS INCISOS I A IV DO § 2º, DO ART. 354 DO

RIR/18 (DECRETO FEDERAL Nº 9.580/18).  
CONFIRA-SE:

(...)

CONCLUI-SE, PORTANTO, QUE NÃO RESTOU COMPROVADO O AUMENTO DA VIDA ÚTIL DOS EQUIPAMENTOS EM QUE FORAM APLICADAS AS PARTES E PEÇAS, CONFORME LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA FISCAL E CONTÁBIL.

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

(...)"

Diante de todo o exposto acima, **resta claro que os bens/partes/peças**, objeto do presente Auto de Infração são itens/bens utilizados em atividades marginais/alheias à industrialização e/ou partes/peças **aplicadas na manutenção de máquinas/equipamentos, não fazendo jus ao direito à apropriação do respectivo crédito de ICMS**, estando, portanto, correto o estorno de crédito de ICMS feito por essa Fiscalização."

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação, uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo ou bens alheios a atividades do estabelecimento, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, incisos III, XIII e XVII do RICMS/02.

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

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Efeitos de 01/01/11 a 31/12/19

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

[...]

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro

da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

#### **2.4. Da “Prova Emprestada”**

No tocante à utilização de prova emprestada (Laudo Técnico - Anexo III da Impugnação), como mencionado pela Impugnante, parte dos bens/partes/peças cujos créditos foram estornados no presente Auto de Infração já foram objeto de estorno no PTA nº 01.001484553-00, que se referia às parcelas anteriores apropriadas no CIAP (período de 01/07/15 a 31/12/17).

Ressalte-se que o mencionado Laudo Técnico já foi analisado no PTA supracitado, cujas exigências fiscais foram integralmente aprovadas por este E. Conselho, mediante o Acórdão nº 23.870/21/3ª, no qual constam as seguintes observações:

ACÓRDÃO Nº 23.870/21/3ª

PTA/AI: 01.001484553-00

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.01-07

DECISÃO:

“... NO TOCANTE AO DENOMINADO PARECER TÉCNICO, ACOSTADO PELA IMPUGNANTE ÀS PÁGS. 205/290 DOS AUTOS, CABEM AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES.

DISCORRE O PARECER TÉCNICO SOBRE O PROCESSO PRODUTIVO (ITENS 2 A 4) E RELACIONA NO ITEM 5 OS BENS DO ATIVO PERMANENTE QUE COMPÕEM A LINHA DE PRODUÇÃO DA IMPUGNANTE, QUAIS SEJAM: BRITADOR; PENEIRA VIBRATÓRIA; CORREIA TRANSPORTADORA; SILO DE HOMOGENEIZAÇÃO; ARRASTADOR DE CLÍNQUER; ELETROFILTRO; FILTROS DE MANGA; FORNO; RESFRIADOR DE CLÍNQUER; TORRE DE CICLONES; MOINHO DE CARVÃO; LABORATÓRIO; MOINHO DE CIMENTO; PONTE ROLANTE; SUBESTAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA; E TORRE DE COMBUSTÍVEIS.

O ITEM 6 DO PARECER APRESENTA A DESCRIÇÃO DA UTILIZAÇÃO DE PARTES, PEÇAS E BENS ADQUIRIDOS PELA CRH, NOS EQUIPAMENTOS QUE COMPÕEM O FLUXOGRAMA DO SEU PROCESSO PRODUTIVO.

[...]

AS DEMAIS INFORMAÇÕES CONTIDAS NO REFERIDO PARECER TÉCNICO APENAS REFORÇAM O CORRETO ENQUADRAMENTO REALIZADO PELO FISCO DOS ITENS CONSTANTES DO ANEXO 5 COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO OU COMO PARTES E PEÇAS QUE NÃO SE CARACTERIZAM COMO ATIVO IMOBILIZADO.

DIANTE DO EXPOSTO, NÃO MERECE REPARO O TRABALHO FISCAL ...”

A conclusão contida na decisão acima aplica-se integralmente ao presente processo, isto é, o Anexo III da impugnação não tem o condão de elidir o feito fiscal.

### **2.5. Da Arguição de Impossibilidade de Cumulação de Multa de Revalidação e Multa Isolada em Decorrência da mesma Infração**

Quanto à arguição da Impugnante de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio do *non bis in idem*, 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 XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (proveitamento de créditos de ICMS em desacordo com o disposto na legislação tributária), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

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

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

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

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

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017

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

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

[...]

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

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

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

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

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

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

**EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.**

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXMª. SRª. DESª. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**



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

### **2.6. Das Questões de Cunho Constitucional**

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir requerimento de juntada de documento protocolado no SIARE no dia 08/05/23, sob o nº 202.306.250.155-8. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rodrigo Henrique Pires e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

**Sala das Sessões, 09 de maio de 2023.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente**

D