

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	25.299/26/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004698453-91	
Impugnação:	40.010160777-09	
Impugnante:	Companhia de Cimento Campeão Alvorada - CCA	
	IE: 002509732.06-97	
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, art. 39, inciso XII do RICMS/23 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as 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.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ICMS. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Infração caracterizada, nos termos do art. 70, inciso III e do RICMS/02 e art. 39, inciso III do RICMS/23. Corretas as 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.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de 01/01/21 a 31/12/24, referente a:

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 relativos à aquisição de componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos destinados ao uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de ativo imobilizado previsto no art. 66, § 6º, inciso I, do RICMS/02 e no art. 31, § 6º, do RICMS/23, ou por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

terem sido utilizados apenas para restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, conforme disposto no § 13 do art. 66 e no § 6º do art. 31 referidos.

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

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 373/412, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, e no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, por suposta fundamentação genérica e deficiente quanto aos motivos que ensejaram o estorno do crédito de ICMS.

Alega que a Fiscalização não teria descrito adequadamente os fatos que a levaram a concluir pelo suposto aproveitamento indevido do crédito de ICMS, sendo a fundamentação, além de insuficiente, em diversos momentos, genérica e não especifica quais são as provas que efetivamente fundamentam a glosa do crédito de cada item que compõe a autuação.

Afirma que “o Relatório Fiscal aduz, de forma lacônica e genérica, que houve o “aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados à aquisição de bens, componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento”. No entanto, a presente autuação abrange 70 itens do ativo imobilizado, cada qual com características próprias e aplicações distintas na consecução de atividade-fim da Impugnante”.

Alega que “em momento algum do Relatório Fiscal foi definido o que seria, no entendimento da Fiscalização, a linha principal de produção do cimento, ou mesmo, quais são as atividades da Impugnante que podem ser consideradas como “próprias do estabelecimento”. E que o Fisco apenas afirma, genericamente, que ou (i) os itens foram aplicados em fases marginais à atividade-fim da Impugnante; ou (ii) seriam alheios à atividade do estabelecimento, sem dar melhores esclarecimentos do porquê desse entendimento, o que prejudicaria o direito ao contraditório.

Argumenta que 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.

Acrescenta que o Relatório Fiscal é omissa no tocante à 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 omissa sobre como o Fisco comprovou que os itens contabilizados como 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.

Alega que, ao não fundamentar adequadamente as supostas infrações cometidas pela Impugnante, a Fiscalização deixou de observar o disposto no 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.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Depreende-se do disposto no art. 142 do CTN que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

Verifica-se que a planilha Anexo 9 contém a análise realizada pelo Fisco para cada item, relativamente ao aproveitamento do crédito de ICMS das mercadorias listadas na Intimação Fiscal, a qual foi elaborada a partir das informações fornecidas pela própria Impugnante sobre os itens objeto da autuação (descrição; aplicação específica e detalhada; local de aplicação; se for parte/peça, a função do produto no equipamento; a descrição do equipamento; se entra em contato com produto que se industrializa e qual a função que exerce sobre ele, se o bem é parte/peça de equipamento destinada à montagem de planta nova, ampliação ou *upgrade*; dentre outras informações).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir dessas informações, foi realizada a análise fiscal nas mesmas planilhas, inserindo as seguintes informações nas colunas da referidas planilha: se tem direito ao crédito, motivo do estorno e observações, quando pertinentes.

Ademais, foi elaborado relatório contendo o “Estudo Analítico de Bens Partes e Peças lançados no CIAP”, com base nas informações fornecidas pelo Contribuinte em resposta às intimações do Fisco, complementadas por pesquisas em catálogos de fabricantes dos equipamentos.

Ao contrário do alegado pela Defesa, o Auto de Infração não foi omissivo sobre a metodologia para enquadramento dos itens contabilizados como ativo imobilizado, os quais não acresceriam a vida útil dos seus bens em mais de 12 (doze) meses.

Tal análise foi realizada pelo Fisco, a partir das informações apresentadas pela Impugnante, conforme detalhado nos arquivos do Anexo 6 - “Intimação Planilha_13.10.2025_CIAP_ARCOS_MD5_9baed7cf9ebd98_db6d_9f6ec4acae732f” e “E-mail resposta intimação CCA 13 10 2025 CIAP_ARCOS” - apresentados em resposta ao Termo de Intimação do Fisco.

A referida intimação se refere aos 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), o que levou à constatação fiscal da falta de contabilização nos termos do art. 354 do RIR/18, que comprovaria o aumento da vida útil do bem em mais de 12 (doze) meses, após a aplicação das partes/peças em questão, o que será abordado quando se tratar do mérito.

Constata-se, ainda, que o Relatório Fiscal Complementar detalha a fundamentação legal e a motivação para enquadramento dos itens alheios à atividade do estabelecimento ou como material de uso e consumo, cujos fundamentos legais encontram-se informados no campo “Infringências” do Auto de Infração e do relatório Fiscal Complementar.

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.

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.

Verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis

para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de 01/01/21 a 31/12/24, referente a:

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 relativos à aquisição de componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos destinados ao uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de ativo imobilizado previsto no art. 66, § 6º, inciso I, do RICMS/02 e no art. 31, § 6º, do RICMS/23, ou por terem sido utilizados apenas para restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, conforme disposto no § 13 do art. 66 e no § 6º do art. 31 referidos.

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.

Mediante a análise das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contém a Escrituração Fiscal Digital - arquivos EFD/ICMS IPI, bem como das informações prestadas pelo Contribuinte (Anexos 3, 4 e 6) em resposta às intimações lavradas pelo Fisco (Anexos 1, 2, e 5), todos anexos ao e-PTA, constatou-se que a Autuada apropriou indevidamente créditos de ICMS, oriundos de entradas de bens, componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento e/ou destinados ao uso e consumo do estabelecimento.

Os bens, componentes, partes e peças empregados em atividades de controle de emissão de poluentes, subestação elétrica, análises químicas, laboratório, setor de expedição, proteção elétrica, monitoramento e manutenção preditiva ou preventiva de outros equipamentos foram classificados como alheios à atividade do estabelecimento.

Os demais bens, componentes, partes e peças utilizados em manutenções diversas foram enquadrados como de uso ou consumo do estabelecimento por terem sido aplicados na substituição de peças e partes destinadas à manutenção das condições originais de funcionamento de máquinas, equipamentos e aparelhos, sem implicar aumento da vida útil prevista no momento da aquisição ou do recebimento do bem por prazo superior a 12 (doze) meses. Tais itens foram empregados exclusivamente para restaurar ou manter o padrão original de desempenho, não se enquadrando no conceito de ativo imobilizado previsto no art. 66, § 6º, inciso I, do RICMS/02 e no art. 31, § 6º, do RICMS/23.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados estão relacionados na planilha relativa ao Anexo 9 e no Relatório Estudo Analítico de Bens (Anexo 11 do Auto de Infração).

A Impugnante, inicialmente, discorre sobre o princípio da não-cumulatividade do imposto, contido no art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, o qual assegurou o direito dos contribuintes de compensarem integralmente o imposto devido com o montante cobrado nas operações anteriores.

Aduz que, nesse sentido, a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), para além dos créditos físicos (matéria prima, produto intermediário e material de embalagem), admitiu também os créditos financeiros, notadamente para conferir o direito ao crédito do imposto sobre a aquisição de mercadorias destinadas ao ativo permanente, em seu art. 20.

Assevera que, após as alterações promovidas pela LC nº 102/00, foi atribuída nova redação ao dispositivo, para determinar que o crédito sobre essas rubricas (i) deveriam ser apropriados à razão de 1/48; (ii) proporcionalmente às saídas tributadas.

Aduz que o estado de Minas Gerais regulamentou, por meio do art. 66 do RICMS/02 e, posteriormente, no art. 31 do RICMS/23, o direito ao crédito do ICMS sobre as aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente, detalhando os requisitos para a apropriação de tais créditos (§ 3º do art. 66 do RICMS/02 e § 5º do art. 31 do RICMS/23).

Destaca que *“como um dos elementos indispensáveis à fruição do crédito que o bem seja utilizado nas atividades operacionais do contribuinte (art. 66, §5º, II). Por exceção, podem ser considerados bens utilizados nas atividades do contribuinte àqueles que não sejam aplicados em atividades alheias ao objeto social”*.

Ressalta o disposto no art. 70, inciso XIII, e § 3º do RICMS/02, que expressamente estabelece ser alheio à atividade do contribuinte os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na atividade econômica da empresa, o qual se encontra em consonância com a vedação prevista no § 1º, do art. 20, da Lei Complementar nº 87/96.

Defende que, assim, a interpretação sistemática do RICMS/02 (art. 66, § 5º, II c/c art. 70, XIII, §§ 3º e 5º) e da LC nº 87/96 (art. 20, § 1º) evidenciam que a aplicação direta ou indireta do ativo na atividade econômica do contribuinte, desde que satisfeitos os demais critérios, assegura o direito ao crédito do ICMS.

Alega que *“a Fiscalização afirma equivocadamente que os itens glosados foram aplicados em linhas marginais à atividade-fim 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”*.

A Impugnante aduz que se depreende do Auto de Infração, ora impugnado, que os créditos de ICMS glosados pelo Fisco dizem respeito: (I) a bens adquiridos pela

Impugnante; (II) para utilização em suas atividades operacionais; e, (III) que por suas características, ensejam a contabilização no ativo imobilizado da Impugnante.

Diz que, quanto aos demais itens, a divergência se limita à comprovação de que tais bens têm vida útil superior a 12 (doze) meses. Tal fato é decorrência lógica do disposto no art. 179, da Lei nº 6.404/76, 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 (doze) meses.

Ressalta que os gastos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo permanente, que implique o 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.

Argumenta que é incontroverso que as aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, conforme previsto no art. 66, inciso II, do RICMS/22 (reproduzido no art. 31 do RICMS/23), desde que atendidas as condições previstas especialmente nos §§ 3º e 5º, do referido dispositivo legal e observadas as limitações dispostas no art. 70, inciso XIII, §§ 3º e 5º do RICMS/02, c/c art. 20, § 1º da Lei Kandir.

No seu entendimento, a condição necessária e suficiente para fruição dos créditos de ICMS, tal como pretende a Impugnante, é que o bem adquirido: (I) pertença ao ativo permanente; e (II) seja utilizado em sua atividade econômica.

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

É cediço que a Constituição da República de 1988 – CR/88 dispôs que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, no caso, o ICMS (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a vinculação do crédito às condições estabelecidas na legislação é uma exigência da própria lei complementar.

O art. 20 da Lei Complementar (LC) nº 87/96 assegura ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias no seu estabelecimento, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo (com restrição temporal) ou ao ativo permanente. No entanto, veda o aproveitamento do crédito, em relação às operações isentas ou não tributadas e às mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Veja-se:

Lei Complementar nº 87/96

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

(...)

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

(...)

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; (grifou-se).

(...)

Nota-se que a Lei Complementar (LC) nº 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito dos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação. Estão excluídas as mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, bem como, em relação àquelas destinadas ao seu uso ou consumo, o art. 33, inciso I, postergou esse direito para janeiro de 2033.

Nesse sentido, a Lei nº 6.763/75, que institui o ICMS, abordou o crédito do ICMS, nos mesmos termos da legislação hierarquicamente superior:

Lei nº 6.763/75.

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...).

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

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento; (grifou-se).

A vedação à apropriação dos créditos de ICMS relacionados com aquisições de materiais de uso e consumo está prevista no art. 70, inciso III do RICMS/02 (vigente até 30/06/23) e art. 39, inciso III do RICMS/23 (vigente a partir de 01/07/23). *In verbis*:

RICMS/02

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

RICMS/23

Art. 39 - 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;

As aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente as contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02 (art. 31, §§1º e 2º do RICMS/23):

RICMS/02

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

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

(...)

VI - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no

documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP);

(...)

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

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

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

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

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

(Grifou-se)

RICMS/23

Art. 31 - 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:

(...)

III - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 1º a 10;

§ 1º - O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no Bloco G da EFD;

(...)

§ 2º - Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a doze meses;

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

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

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.
(Grifou-se).

Depreende-se dos dispositivos legais supratranscritos que somente será abatido sob a forma de crédito do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período o valor do ICMS correspondente “à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, devendo o bem satisfazer, de forma cumulativa, os requisitos: a) ser de propriedade do contribuinte; b) ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte; c) ter vida útil superior a 12 (doze) meses; d) a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento; e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual, e f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

Frise-se que tais condições são cumulativas, não basta atender qualquer uma delas isoladamente, ou apenas algumas. A norma é taxativa no sentido de que todos os requisitos devem ser cumpridos, para fazer jus ao aproveitamento do crédito.

Esclareça-se que os bens classificados como “bens alheios” fazem parte do Ativo Imobilizado da empresa, entretanto, não faz jus ao crédito do imposto pelas entradas em razão de se enquadrarem na definição de bens alheios à atividade contida no art. 70, § 3º do RICMS/02 (art. 39, §3º do RICMS/23), conjugado a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98. Confira-se:

RICMS/02

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 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.

(...)

RICMS/23

Art. 39 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

§ 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. (Grifos acrescidos).

A Instrução Normativa da Diretoria de Legislação Tributária da Secretaria da Receita Estadual - IN DLT/SRE nº 01/98, deixa claro o alcance do conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

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

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

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

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

Verifica-se que o dispositivo supra, em consonância com o § 3º do art. 70 do RICMS/02 (§3º do art. 39 do RICMS/23), considera alheios à atividade do estabelecimento os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e

que sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que vise aumentar a produtividade da empresa, aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, bem como as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Portanto, no que se refere ao ativo imobilizado, o direito ao crédito se dá em relação àqueles bens que, além de imobilizados, têm por finalidade a utilização efetiva e específica na atividade relacionada à tributação do ICMS (vinculação à produção industrial), o mesmo acontecendo com as partes e peças, quando equiparadas a bens do ativo, ou seja, todo bem do imobilizado que não tenha participação intrínseca no processo produtivo é considerado alheio à atividade do estabelecimento e, por consequência, não gera direito ao crédito do imposto, nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/02 (art. 39, inciso XII do RICMS/23).

Em relação ao aproveitamento de crédito de ICMS de partes/peças empregadas nos bens do ativo imobilizado, o art. 66 do RICMS/02, §§ 6º e 13, e o art. 31 do RICMS/23, §§ 3º e 6º estabelecem alguns requisitos:

RICMS/02

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

(...)

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

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

(...)

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;

(...)

§ 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.

RICMS/23

Art. 31. 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:

(...)

§ 3º - Será admitido o crédito, na forma do § 1º, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o § 2º, 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 doze meses;

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

§ 5º - Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 2º e 3º:

(...)

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;

(...)

§6º. 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 § 5º e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem. (Grifou-se).

Depreende-se dos dispositivos supra transcritos que as partes e peças empregadas em bens do ativo imobilizado, somente geram direito a crédito 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.

Assim, em se tratando de partes e peças de um bem principal, cabe à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorize afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova essa não produzida nos autos.

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.

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), *in verbis*:

Decreto nº 9.580/18

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; e

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.

Nesse aspecto, cabe destacar que o Fisco também intimou o Contribuinte a apresentar os registros contábeis, para diversos itens relacionados na referida intimação (arquivos inseridos no Grupo “Documentos de Início de Ação Fiscal” - Planilha Anexa Intimação 13 10 2025 _CIAP_ARCOS; TERMO DE INTIMAÇÃO 13 10 2025), 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).

Entretanto, da análise dos arquivos do Anexo 6 - “Intimação Planilha 13.10.2025 _CIAP_ARCOS_MD5_9baed7cf9ebd98db6d 9f6ec4acae732f e “e-mail resposta intimação CCA 13 10 2025 CIAP_ARCOS”, em resposta ao Termo de Intimação, constata-se a apresentação de somente 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.

A Impugnante alega que a Fiscalização 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, ao que entende a Defesa, deveria prevalecer a presunção de veracidade dos registros contábeis, 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.

Entretanto, tal argumento não se sustenta.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal Complementar, a acusação fiscal é de *“aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à aquisição de componentes, partes e peças de máquinas e equipamentos destinados ao uso e consumo do estabelecimento, por não se enquadrarem no conceito de ativo imobilizado previsto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02 e no art. 31, § 6º, do RICMS/23, ou por terem sido utilizados apenas para restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, conforme disposto no § 13 do art. 66 e no § 6º do art. 31 referidos”*.

Não há, por parte do Fisco, qualquer desconsideração dos registros contábeis do Contribuinte, como pretende fazer crer a Impugnante, mas, apenas o estorno de créditos indevidamente apropriados, uma vez que o art. 66, § 6º, do RICMS/02 e art. 31, § 6º, do RICMS/23, estabelecem 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.

Como bem destacado pelo Fisco, a Autuada somente 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.

Como se vê, 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, no Anexo 9, verifica-se que o Fisco notificou pela comprovação de contabilização das partes/peças (inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS/02) 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).

Reitere-se que 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. Os documentos apresentados comprovaram a contabilização como ativo imobilizado, mas não comprovaram 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.

Portanto, não se pode acatar qualquer alegação quanto ao direito ao crédito de ICMS relativo às partes e peças objeto da presente autuação, com fulcro no §6º do art. 66 do RICMS/02, e §3º do art. 31 do RICMS/23, uma vez que a Autuada não comprovou o aumento da vida útil do bem em que tais partes/peças foram empregadas.

A Impugnante argumenta que a presente impugnação pretende demonstrar que os bens adquiridos por ela são empregados direta ou indiretamente em sua atividade econômica e que, efetivamente, integram o ativo imobilizado, tendo se equivocado o Fisco ao classificar quaisquer desses bens como “bens alheios” ou como “bens de uso e consumo”.

Destaca que alguns dos itens objeto da presente autuação já foram analisados nos autos da Ação Anulatória nº 5206201-92.2021.8.13.0024, em que se discute matéria praticamente idêntica à ora debatida, na medida em que se busca a anulação do Auto de Infração nº 01.001488787-07, contra a mesma filial da Impugnante localizada em Arcos/MG, apenas com período de fiscalização diferente.

Aduz que, de acordo com o entendimento do Fisco mineiro, aquela infração seria a mesma imputada no presente PTA, consistente na apropriação de créditos de ICMS sobre itens que não poderiam ser classificados como bens do ativo imobilizado da Impugnante, porque: (I) alguns itens não seriam, no entendimento da Fiscalização mineira, utilizados nas atividades econômicas da Impugnante; (II) outros itens não possuiriam vida útil média superior a 12 (doze) meses, o que impede a sua classificação como bens do ativo imobilizado.

Argui que, “*considerando que além de serem os mesmos estabelecimentos, alguns dos itens são os mesmos itens que compõem a presente autuação, de modo que não há por que não se aplicar aqui as mesmas conclusões aplicadas na Ação Anulatória n.º 5206201-92.2021.8.13.0024*”.

Entende que não há por que não se reconhecer, neste caso, que os itens autuados participam da produção do cimento e têm vida útil superior a 12 (doze) meses, conforme expressamente consignado pela perita judicial, *expert* que autuou em caso conexo a estes autos, destacando a conclusão da perita no sentido de que “as

*partes/peças integrantes do ativo permanente relatadas no grupo 1 e grupo 2 supracitados, **exercem função essencial e indispensável ao processo produtivo do cimento** da Companhia de Cimento Campeão Alvorada – CCA, localizada em Arcos/MG”.*

Entretanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, não é a essencialidade de determinado bem/produto para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de passíveis de apropriação do respectivo crédito, é preciso que ele atenda às disposições legais de toda a legislação tributária.

Como bem pontuado pela Fiscalização, é sabido que nenhuma empresa compra produtos ou bens inúteis, que gerem apenas custos, reduzindo assim o lucro decorrente de sua atividade. Aliás, sendo a empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a imprescindibilidade de produtos ou bens que adquire está implícita, justificando-se a compra em razão da indispensabilidade, pois caso contrário eles não seriam adquiridos.

Assim sendo, de certo que todas as atividades realizadas, bem como todos os bens/partes/peças adquiridos pela Autuada são necessários à sua operação, o que não significa que todos eles possam ter direito ao crédito de ICMS. Ao contrário do que entende a Impugnante, na legislação tributária não existe previsão de direito ao crédito por ser o bem/partes/peças necessário à atividade da empresa. O direito ao crédito do ICMS dos bens adquiridos não guarda qualquer relação com este argumento.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da Lei Complementar nº 87/96, da Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/MG, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo de direito ao crédito de ICMS. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Para que um determinado bem possa fazer jus ao aproveitamento de crédito de ICMS, é preciso que ele atenda às disposições legais de toda a legislação tributária, em especial dos arts. 66 e 70 do RICMS/02, dos arts. 31 e 39 do RICMS/23 e, no caso em discussão, da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

A Impugnante descreve o processo produtivo de cimento, o qual consiste nas seguintes etapas: britagem, pré-homogeneização, dosagem, moagem de farinha, pré-aquecimento, forno de clínquerização, adições ativas e moagem final.

Passa, então, a elencar os itens que entende incorretamente classificados pelo Fisco como alheios à atividade da Impugnante e/ou que não podem ser considerado ativo imobilizado, separando-os por grupos.

Para melhor análise dos itens enumerados pela Impugnante, apresenta-se as informações trazidas pela Defesa e pelo Fisco em sede de manifestação fiscal:

- Da etapa de Preparação e Moagem do Cru:

Informa a Impugnante que a britagem é a etapa primária da produção do cimento, ocorrendo posteriormente a pré-homogeneização.

Aduz que, na sequência, os insumos minerais, ainda em fragmentos maiores, são submetidos à moagem, para pulverização da mistura e obtenção de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

grânulos de aproximadamente 0,05 mm, condição essencial para que a reação química dos componentes nas etapas seguintes.

Diz que a moagem da farinha é processada em grandes tanques de moagem, e se dá por meio do impacto físico entre as partes do moedor e a matéria.

Aduz que entre os materiais utilizados nesta etapa encontram-se:

- Conjunto revestimento primeira câmara moinho: componente estrutural do moinho, responsável pela elevação dos corpos moedores e pela eficiência da britagem inicial do material, atuando diretamente na moagem do cru;

- Rolo sobressalente do moinho: elemento essencial do moinho vertical, responsável pela compressão do material contra a mesa giratória, promovendo a redução granulométrica da matéria-prima;

- Analisador *cross belt*: equipamento instalado sobre a correia de alimentação do moinho de cru, que realiza análise química das matérias-primas, permitindo o ajuste imediato da dosagem e garantindo a homogeneidade da farinha crua produzida;

- Californium Source CF-252: fonte radioativa integrante e inseparável do Analisador Cross Belt, sem a qual o equipamento não exerce sua função de leitura da composição química da matéria-prima;

- Conjunto de peças para Redutor Kpav112 e Redutor Kpav112 Zanini Renk: responsáveis pela redução de velocidade e aumento de torque necessários ao acionamento da mesa do moinho de cru, viabilizando a moagem da matéria-prima;

- Par Cônico Ref. 01.62005203 para Redutor - Modelo KPAV112: conjunto de engrenagens cônicas integrante do sistema de acionamento do moinho de cru, responsável pela redução de velocidade e aumento de torque transmitido ao equipamento, viabilizando a operação contínua da moagem da matéria-prima e, conseqüentemente, a formação da farinha crua.

Por sua vez, o Fisco aduz que:

1 – Da etapa de Preparação e Moagem do Cru: nesse tópico a Impugnante relaciona os itens: “revestimento de primeira câmara do moinho”, “rolos sobressalente”, “analisador cross belt e sua fonte Californium-252”, “conjuntos e peças dos redutores KPAV112” e “engrenagens cônicas”.

O Fisco elaborou para cada item uma análise justificando o motivo do estorno de crédito, vide Anexo 11 do e-Pta, pela qual se destaca novamente abaixo:

- CONJUNTO REVESTIMENTO PRIMEIRA CAMARA MOINHO: ITEM 2 DO Anexo 11 do e-Pta –

Observações do Fisco: O conjunto de revestimento da primeira câmara do moinho protege o casco contra desgaste e melhora a moagem. A substituição ocorreu por desgaste e fim da vida útil, caracterizando

manutenção. É classificado como parte/peça destinada a uso e consumo, não se enquadrando como imobilizado conforme art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.”.

- ROLO SOBRESSALENTE MOINHO DE CRU : ITEM 09 do Anexo 11 do e-Pta :

Observações do Fisco: O moinho de cru é geralmente do tipo vertical, com rolos que comprimem o material contra uma mesa giratória para reduzir o tamanho das partículas e garantir uma mistura homogênea na produção do clínquer. Para que peças sobressalentes sejam consideradas imobilizadas, é necessário comprovação contábil conforme o Manual da FIPECAFI.

Essas peças devem ser registradas no ativo imobilizado, pois sua vida útil está vinculada à do equipamento principal e, por isso, devem ser depreciadas da mesma forma, mesmo quando não utilizadas. Como essa comprovação não foi apresentada, as peças foram classificadas como de uso e consumo, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, conforme art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.

- ANALISADOR CROSS BELT: Item 10 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: O Cross Belt Analyser é um equipamento instalado sobre a correia transportadora que utiliza espectrometria por raios gama ou fluorescência de raios X para medir, em tempo real, a composição química do material (como calcário, argila e clínquer) durante o transporte. Esse sistema permite monitoramento contínuo sem interromper a produção. Por atuar exclusivamente no controle de qualidade, é classificado como bem alheio à atividade principal do estabelecimento, conforme IN DLT/SRE nº 01/98, art. 1º, inciso II, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS.

- CALIFORNIUM SOURCECFC 252: Item 11 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: O Califórnio-252 é um elemento radioativo que emite nêutrons espontaneamente e é amplamente utilizado em sistemas de medição e controle de qualidade para determinar a composição química de matérias-primas. Por atuar exclusivamente no monitoramento e controle de qualidade, é classificado como bem alheio à atividade principal do estabelecimento, conforme IN DLT/SRE nº 01/98, art. 1º, inciso II, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS.

- CONJ. DE PEÇAS P/REDUTOR KPAV 112 - Item 22 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: O conjunto de componentes mecânicos destinados à manutenção ou reparo do redutor de velocidade KPAV112, inclui elementos como buchas, engrenagens cônicas, rolamentos, anéis de vedação e outros com a função de garantir o funcionamento do redutor de velocidade no moinho de cru. A substituição ocorreu devido ao desgaste e fim da vida útil da peça, caracterizando manutenção preventiva. A troca foi realizada apenas para restaurar ou manter o padrão original do equipamento, sendo classificada como parte/peça destinada a uso e consumo. Assim, não é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, pois não se enquadra no conceito de imobilizado previsto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.

- ATIVO REDUTOR KPAV 112 - Item 23 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: O ATIVO REDUTOR KPAV112S é um redutor planetário de alta potência, projetado para reduzir a rotação do motor elétrico e aumentar o torque necessário para girar a mesa do moinho de cru (moagem da matéria-prima). A substituição ocorreu devido ao desgaste e fim da vida útil da peça, caracterizando manutenção preventiva. A troca foi realizada apenas para restaurar ou manter o padrão original do equipamento, sendo classificada como parte/peça destinada a uso e consumo. Assim, não é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, pois não se enquadra no conceito de imobilizado previsto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.

- PAR CÔNICO P/ REDUTOR MOD. KPAV 112- Item 21 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: O Par Cônico (Ref. 01.62005203 para Redutor Mod. KPAV112) é um conjunto de engrenagens cônicas que transmite torque entre eixos em ângulo, geralmente de 90º, com a função de reduzir a velocidade e aumentar o torque. A substituição ocorreu devido ao desgaste e fim da vida útil, caracterizando manutenção preventiva para restaurar o desempenho original do equipamento. Por isso, é classificado como parte destinada a uso e consumo, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, conforme art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.

Portanto, o Fisco entende como parte/peça destinada a uso e consumo e não se enquadra como imobilizado: os revestimentos de primeira câmara do moinho, os conjuntos e peças dos redutores, as engrenagens

cônicas e os redutores KPAV 112, visto que as substituições ocorreram por desgastes e fim da vida útil, caracterizando-os como peças de manutenção.

Os itens Analisador Cross Belt e sua fonte Californium-252, o Fisco entende que, por atuar exclusivamente no controle de qualidade e não possuir participação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em produto, são classificados como bens alheios à atividade principal do estabelecimento, conforme IN DLT/SRE nº 01/98, art. 1º, inciso II, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS.

Acerca da alusão ao Acórdão do CCMG nº 22.876/18/3ª que admitiu o crédito de ICMS sobre os bens “espirais, revestimentos aplicados no moinho, chapas utilizadas na alimentação do britador e calhas coletoras de minério”, cabe destacar que a decisão do CCMG levou em consideração o enquadramento dos citados bens no inciso V da Instrução Normativa nº 01/86 que se encontrava vigente no período objeto do lançamento em questão. Acrescente-se que, no caso dos autos, os itens são diferentes com aplicação/utilização diversas.

Ressalte-se, ainda, que a presente autuação se refere à glosa de créditos lançados no CIAP de bens/partes/peças do ativo imobilizado e não de produtos intermediários. Além disso, o período da autuação é posterior ao período da revogação do inciso V da IN nº 01/86. (Grifou-se).

Conforme se depreende das informações prestadas pela Autuada, em resposta às intimações fiscais, compiladas no Anexo 9, os itens “Conjunto revestimento primeira câmara moinho” e as peças relacionados ao “Redutor Kpav112” e “Redutor Kpav112 Zanini Renk”, uma vez que são utilizados na manutenção dos equipamentos, sendo a troca realizada apenas para restaurar ou manter o padrão original do equipamento, corretamente classificados pelo Fisco como parte/peça destinada a uso e consumo, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, pois não se enquadra no conceito de imobilizado previsto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.

Já o “analisador *cross belt*” e o “Californium Source CF-252” são bens relacionados ao controle de qualidade, portanto, são classificados como alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito.

Sob o prisma do art. 1º, inciso II, alínea “c” da IN nº 01/98, os bens imobilizáveis utilizados nos laboratórios são classificados como alheios à atividade do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse entendimento já foi externado no Acórdão nº 24.562/23/3ª, com relação aos bens “analisador *cross belt*” e o “Californium Source CF-252”, em processo que envolvia o mesmo Sujeito Passivo. Veja-se:

24.562/23/3ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.002550048-83

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.06-97

COM RELAÇÃO AOS DEMAIS BENS QUESTIONADOS PELA IMPUGNANTE, O FISCO PRESTA OS SEGUINTEES ESCLARECIMENTOS:

“... - ATIVO CROSS BELT ANALYSER CB OMNI: (DESCRIÇÃO NA NF 2870 DE 02/04/2019 ANALISADOR ELEMENTAR EM TEMPO REAL DE MATERIAIS).

CONFORME INFORMAÇÃO PRESTADA PELA AUTUADA NO ANEXO 2, O REFERIDO EQUIPAMENTO É UTILIZADO PARA “GERAR INFORMAÇÃO ONLINE DE TEORES QUÍMICOS DAS MATÉRIAS-PRIMAS ALIMENTADAS NA MOAGEM DE CRU PARA TOMADA DE DECISÃO OPERACIONAL”.

ATIVO CALIFORNIUM SOURCE CF-252: CONFORME INFORMAÇÃO PRESTADA PELA AUTUADA NO ANEXO 2, TRATA-SE DE “ELEMENTO RADIOATIVO PARA ANÁLISE QUÍMICA DE MATÉRIA PRIMA”, UTILIZADO NA “CORREIA DE ALIMENTAÇÃO DA MOAGEM DE CRU”, CUJO FUNÇÃO DO EQUIPAMENTO É “GERAR NÊUTRONS COMO BASE DE ANÁLISE QUÍMICA DA MATÉRIA PRIMA”.

PESQUISANDO SOBRE CALIFORNIUM-252 VERIFICA-SE QUE “É USADO COMERCIALMENTE COMO UMA FONTE DE NÊUTRONS CONFIÁVEL E ECONÔMICA PARA ANÁLISE IMEDIATA DE ATIVAÇÃO DE NÊUTRONS GAMA (PGNAA) DE CARVÃO, CIMENTO E MINERAIS, BEM COMO PARA DETECÇÃO E IDENTIFICAÇÃO DE EXPLOSIVOS, MINAS TERRESTRES E ORDENANÇAS MILITARES NÃO DETONADAS ...” (GRIFOU-SE)

SÃO BENS TAMBÉM CLASSIFICADOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “C” DA IN Nº 01/98, UMA VEZ QUE NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO MINERAL/INDUSTRIAL PROPRIAMENTE DITO OU NA COMERCIALIZAÇÃO DO PRODUTO FINAL. (GRIFOU-SE).

Nota-se da análise do Relatório “Estudo Analítico de Bens Partes e Peças lançados no CIAP”, que o Contribuinte informou, além do “Rolo Sobressalente Moinho de Cru” várias peças como sobressalentes (itens 04, 06, 43), os quais foram classificados pelo Fisco como material de uso e consumo.

Cabe destacar o entendimento adotado pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, como exemplo o Acórdão nº 24.562/23/3ª, supra referido:

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 DEVEM SER 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 12º DO RICMS/02.

Como destacado pelo Fisco, para que peças sobressalentes sejam consideradas imobilizadas, é necessária comprovação contábil conforme o Manual da FIPECAFI. Essas peças devem ser registradas no ativo imobilizado, pois sua vida útil está vinculada à do equipamento principal e, por isso, devem ser depreciadas da mesma forma, mesmo quando não utilizadas. Como essa comprovação não foi apresentada, as peças foram classificadas como de uso e consumo, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, conforme art. 66, § 6º, inciso I do RICMS/02.

Portanto, correto o estorno dos créditos do ICMS relacionados aos itens acima elencados.

- Dos bens empregados nos altos fornos:

Afirma a Impugnante que dentre os bens do ativo imobilizado empregados nestas etapas da produção, para os quais a Fiscalização não reconheceu o direito ao crédito, estão:

- Replacement/Acquisition Of Bags Kiln Process Filter: mangas filtrantes do sistema de despoeiramento do forno, indispensáveis à operação contínua do processo de clinquerização, uma vez que o forno somente pode operar se atendidos os limites técnicos e ambientais exigidos;

- Soprador reserva do queimador do forno: equipamento responsável pelo transporte do combustível moído até a tubeira do forno, assegurando a geração do calor necessário às reações químicas da clinquerização;

- Rotor e eixo do ventilador do exaustor da torre de ciclones: componente que garante o fluxo de gases e o arraste de material no sistema de ciclones, etapa intrinsecamente ligada ao processo térmico do forno.

Aduz que, como a própria Fiscalização reconheceu no Relatório Fiscal, a legislação ambiental impõe que as mangas filtrantes sejam adquiridas e empregadas 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.

Argui que, nesse sentido, são as conclusões dos especialistas técnicos que visitaram as instalações da Impugnante, que se manifestaram no PTA n.º 01.001488787-07.

Diz que conforme atestado pelo *expert* que atuou no PTA n.º 01.001488787-07, para além de cumprir as exigências ambientais, os elementos filtrantes (itens n.ºs 01, 07, 35 e 41 do Anexo 11) também são responsáveis por garantir maior eficiência a todo o processo produtivo da Impugnante.

Destaca, ainda, a resposta da perita que atuou na citada Ação Anulatória n.º 5206201-92.2021.8.13.0024, no sentido de que “o Filtro de Manga: (I) gaiola arame inox e (II) manga filtrante fazem parte do processo produtivo de fabricação de cimento”.

O Fisco se manifesta, mais uma vez trazendo as informações contidas no Anexo 11:

2- Dos bens empregados nos altos fornos (clinquerização);

A Impugnante relaciona os itens: “Replacement/Acquisition Of Bags Kiln Process Filter”, “Soprador reserva do queimador do forno”, “Rotor e eixo ventilador do exaustor da torre de ciclones”.

O Fisco elaborou para estes uma análise justificando o motivo do estorno de crédito, vide Anexo 11 do e-Pta, pela qual se destaca novamente abaixo:

- Replacement//Acquisition Of Bags Kiln Process Filter: - Item 01 do Anexo 11 do e-PTA:

Observações do Fisco: A substituição das mangas filtrantes do filtro de processo é considerada parte/peça destinada ao controle ambiental, não relacionada diretamente à atividade produtiva da empresa. Por isso, conforme IN DLT/SRE nº 01/98, art. 1º, inciso II, não é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS.”

Como é de conhecimento geral, o equipamento filtrante tem por finalidade reduzir a emissão de poluentes na atmosfera, existentes no fluxo de gases industriais, por exigência da legislação ambiental. Utilizado 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 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.

- Soprador reserva do queimador do forno: Item 38 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: O soprador força o ar para o queimador, a tubeira introduz o combustível e o queimador mistura e queima essa combinação para gerar calor dentro do forno. Entretanto para que peças reservas sejam consideradas imobilizadas, é necessário comprovação contábil conforme o Manual da FIPECAFI. Essas peças devem ser registradas no ativo imobilizado, pois sua vida útil está vinculada à do equipamento principal e, por isso, devem ser depreciadas da mesma forma, mesmo quando não utilizadas. Como essa comprovação não foi apresentada, as peças foram classificadas como de uso e consumo, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, conforme art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.

- Rotor e eixo do ventilador do exaustor da torre de ciclones: Item 47 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: O Rotor e Eixo do Ventilador 32 1 050, identificado pelo item Rotor Eixo TAG 32 1 050. Sua aplicação específica está relacionada ao acionamento do exaustor de despoejamento localizado na torre de ciclone, desempenhando papel no processo de controle ambiental garantindo o fluxo contínuo de ar necessário para o arraste de material. É considerado parte/peça destinado ao controle ambiental, não relacionado diretamente à atividade

produtiva da empresa. Por isso, conforme IN DLT/SRE nº 01/98, art. 1º, inciso II, não é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS.”

Cabe salientar que a própria Defesa confirma que a legislação ambiental impõe que esses bens sejam adquiridos e empregados no processo produtivo do cimento. Porém, a obrigatoriedade legal da utilização dos referidos bens não significa o direito ao crédito de ICMS deles. Como já mencionado anteriormente, para que um determinado bem possa fazer jus ao aproveitamento de crédito de ICMS, é preciso que ele atenda às disposições legais de toda a legislação tributária, em especial dos artigos 66 e 70, do RICMS/02 e das Instruções Normativas SLT nº 01/1986 e DLT/SRE nº 01/1998. (Grifou-se).

Correta o estorno dos créditos relativos aos itens relacionados ao controle ambiental, uma vez que trata-se de atividade alheia ao processo produtivo da empresa, nos termos do art. 1º, inciso II da IN 01/98, supratranscrita.

Insta destacar que a jurisprudência do Conselho de Contribuintes (CCMG) em relação aos “filtros de manga” e outros elementos utilizados no controle de emissão de poluentes é no sentido de que eles se enquadram com bens alheios à atividade do estabelecimento, conforme se verifica em várias decisões, por exemplo as consubstanciadas nos Acórdãos nºs 23.463/23/2ª, 24.431/23/1ª, 24.039/22/1ª e 22.772/17/3ª.

Destaque-se que tal entendimento também foi expresso em julgamento de PTAS que tiveram estabelecimentos da própria Autuada como sujeito passivo, tais como: Acórdãos nºs 23.870/21/3ª, 23.871/21/3ª; 23.718/21/3ª, 23.719/21/3ª, 24.262/22/3ª, 24.561/23/3ª, 24.916/25/1ª e 24.917/25/1ª, dentre outros. Transcreve-se excertos, a título de exemplo:

ACÓRDÃO: 24.917/25/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.003764017-35

IMPUGNAÇÃO: 40.010158148-82

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.06-97

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISOS III E XVII DO RICMS/02 (VIGENTE ATÉ 30/06/23) E ART. 39, INCISO III E XVI DO RICMS/23 (VIGENTE A PARTIR DE 01/07/23), QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DA

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

(...)

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ADEMAIS, ALGUNS ITENS, ALÉM DE SE ENQUADRAREM COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO, SÃO APLICADOS EM ATIVIDADES ALHEIAS À ATIVIDADE DE PRODUÇÃO, TAIS COMO ÂNCORAS E SUPORTES DE ÂNCORAS (MATERIAL APLICADO EM CONSTRUÇÃO OU REFORMA CIVIL) E ELEMENTOS UTILIZADOS NO ABATIMENTO E COLETA DE PÓS (MANGAS FILTRANTES; GAIOLA PARA MANGA FILTRANTE; LONAS DE FILTRO DE AR; E LÂMINAS RASPADORAS), QUE TÊM POR FINALIDADE ATENDER ÀS DISPOSIÇÕES LEGAIS DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL.

(...)

ACÓRDÃO: 23.871/21/3ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.001488787-07

(...)

1 - 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:

- GAIOLA ARAME INOX 304 L 3,00 M: MANTER ESTRUTURA PARA A MANGA FILTRANTE E GARANTIR A QUALIDADE DE LIMPEZA DA MANGA;
- MANGA FILTRANTE GO RE AD FIBRA VIDRO 630/M2 146: FILTRAGEM DO PARTICULADO (FARINHA DO MOINHO DE CRU), RETER O MÁXIMO DE PARTICULADO CONTROLE DE EMISSÃO ATMOSFÉRICA.

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.

A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE NÃO HÁ QUE SE FALAR EM APLICAÇÃO MARGINAL DOS ITENS EM QUESTÃO, JÁ QUE, SEM ELES, 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.

(...)

CONFORME SE VERIFICA DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELA IMPUGNANTE NO ANEXO 9 DO E-PTA (INTIMAÇÃO_CIAI_ARCOS0697_ENTREGUE A SEFAZ), O QUAL SERVIU DE BASE PARA A CLASSIFICAÇÃO REALIZADA PELO FISCO, O ITEM “GAIOLA ARAME INOX 304” O LOCAL DE APLICAÇÃO INFORMADO É “FILTRO PROCESSO DO FORNO” COM A FUNÇÃO “ESTRUTURA DA MANGA PARA GARANTIR LIMPEZA”.

AMBOS OS ITENS TÊM NOTORIAMENTE APLICAÇÃO PARA CONTROLE DE EMISSÃO DE POLUENTES, EM ATENDIMENTO À LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, CONFORME RECONHECE A PRÓPRIA IMPUGNANTE. PORTANTO, SÃO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. (GRIFOU-SE).

No tocante ao item denominado “Soprador reserva do queimador do forno”, por se tratar de peça sobressalente, correto o estorno dos créditos de ICMS a ele relacionados, em razão dos mesmos fundamentos anteriormente apresentados.

- Da etapa de moagem do cimento:

Aduz a Impugnante que foram glosados os seguintes itens:

- Motor exaustor do moinho de cimento (Spare Motor) e motor reserva do moinho de cimento ABB: motores vinculados ao acionamento e à exaustão do moinho de cimento, indispensáveis à estabilidade térmica e operacional da moagem;
- Conjunto de revestimento do espelho de entrada do moinho: protege a estrutura do moinho contra impactos e garante a continuidade da operação de moagem;
- Correntes das caçambas do elevador: partes do sistema de transporte do cimento, assegurando o deslocamento do material entre as etapas produtivas.

Alega que, inclusive, para o item “correntes das caçambas do elevador”, objeto de glosa pela Fiscalização, este Conselho de Contribuintes já reconheceu o direito ao crédito de ICMS. É o que se observa do Acórdão nº 22.594/17/3ª, em relação ao transportador de correias e do Acórdão nº 22.876/22/3ª, relacionada à apropriação de créditos sobre os bens que compõem os moinhos de cimento.

Por seu turno, o Fisco faz as seguintes considerações, em relação aos itens apontados pela Impugnante neste tópico:

3 – Da Etapa de Moagem do Cimento: nesse tópico a Impugnante relaciona os seguintes itens: Motor exaustor do moinho de cimento e motor reserva do moinho de cimento ABB, Conjunto de revestimento do espelho de entrada do moinho, correntes das caçambas do elevador.

(...)

- Motor exaustor do moinho de cimento e motor reserva do moinho de cimento ABB: - Item 04 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: A aquisição de motor sobressalente para o exaustor do moinho de cimento exige comprovação contábil conforme o Manual da FIPECAFI, pois peças sobressalentes devem ser classificadas como imobilizado e depreciadas junto ao equipamento principal. Como não houve essa comprovação, o item foi considerado parte/peça destinada a uso e consumo, não se enquadrando no conceito de imobilizado previsto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.

- Conjunto de revestimento do espelho de entrada do moinho - Item 03 do Anexo 11 do e-PTA:

Observações do Fisco: O conjunto de revestimento do espelho de entrada do moinho protege a área onde o material é alimentado, recebendo impacto direto do material e das bolas moedoras. A substituição ocorreu por desgaste e fim da vida útil, caracterizando manutenção. É classificado como parte/peça destinada a uso e consumo, não se enquadrando como imobilizado conforme art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.”

- Correntes das caçambas do elevador - Item 13 do Anexo 11 do e-PTA:

Observações do Fisco: As correntes garantem a fixação e o arraste das caçambas para o transporte contínuo do material. A substituição ocorreu devido ao desgaste e fim da vida útil, caracterizando manutenção. Por isso, é classificada como parte/peça destinada a uso e consumo, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, pois não se enquadra no conceito de imobilizado previsto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02. (Grifou-se).

Observa-se que as partes/peças relacionadas neste tópico são utilizadas em atividade de manutenção dos equipamentos, sendo a troca realizada apenas para restaurar ou manter o padrão original do equipamento, corretamente classificadas pelo Fisco como parte/peça destinada a uso e consumo, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, pois não se enquadra no conceito de imobilizado previsto no art. 66, § 6º, inciso I do RICMS/02.

Quanto ao “motor reserva” trata-se de peça sobressalente para a qual não foi comprovada a classificação como imobilizado e a depreciação junto ao equipamento principal. Como não houve essa comprovação, o item foi corretamente considerado pelo Fisco parte/peça destinada a uso e consumo, cujos créditos de ICMS não são admitidos.

- Dos Componentes Elétricos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com a Impugnante, entre os bens glosados estão os seguintes itens: sistema de monitoramento online de vibração (SKF), relé de proteção SEPAM 1000+; kit instalação de compressor de ar; painéis elétricos, armários de controle e sistemas de automação (itens 8, 12, 15, 16, 17, 33 e 34 do Anexo II do Auto de Infração).

Sustenta que, conforme o Relatório Fiscal, os bens glosados atuam de forma indireta na atividade-fim, tendo sido adquiridos para detectar falhas mecânicas precocemente, prevenir paradas e integrar a manutenção preditiva; proteger equipamentos contra sobrecargas elétricas; garantir a performance do compressor de ar para o funcionamento adequado do forno; controlar bombas de água do poço, bombas de refrigeração e retorno de água para a caixa, além do rateio de energia; e controlar eletromecanicamente os equipamentos que empilham e organizam sacos de cimento.

Informa que os laudos periciais já mencionados registram que se trata de itens essenciais e indispensáveis ao regular funcionamento da atividade industrial e para o atendimento das normas técnicas aplicáveis ao setor.

Destaca a existência de precedente julgamento do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais (Acórdão nº 21.379/17/2ª), transcreve excerto do referido acórdão e destaca que *“a decisão acima reforça que não, necessariamente, o contribuinte é obrigado a atuar no setor de energia elétrica para tomar créditos sobre ativos a ela relacionados. Basta que o seu emprego seja essencial e indispensável à atividade produtiva”*.

Por seu turno, o Fisco se manifesta sobre os itens elencados pela Impugnante:

4 - Dos Componentes Elétricos: nesse tópico a Impugnante relaciona dispêndios incorridos com a aquisição de: sistema de monitoramento online de vibração (SKF), relé de proteção SEPAM 1000+; kit instalação de compressor de ar; painéis elétricos, armários de controle e sistemas de automação.

(...)

- Sistema de monitoramento online de vibração (SKF) - Item 08 do Anexo 11 do e-PTA:

Observações do Fisco: O sistema de monitoramento online de vibração tem a função de detectar falhas mecânicas precocemente, prevenir paradas e integrar a manutenção preditiva. Por se tratar de parte/peça destinada ao controle da manutenção, é considerado bem alheio à atividade do estabelecimento, conforme IN DLT/SRE nº 01/98, art. 1º, inciso II, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS.

- Relé de proteção SEPAM 1000+- Item 12 do Anexo 11 do e-Pta

Observações do Fisco: O relé de proteção SEPAM1000+, tipo Ecofit Plug & Play, é utilizado para

proteger equipamentos contra sobrecargas elétricas. Por atuar exclusivamente em controle e segurança patrimonial, é classificado como bem alheio à atividade do estabelecimento, conforme IN DLT/SRE nº 01/98, art. 1º, inciso II, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS.

- kit instalação de compressor de ar - Item 12 do Anexo 17 do e-Pta

Observações do Fisco: O KIT Instalação Element Estágio 2 (Ref. 2906061900-J) garante a performance do compressor de ar para o funcionamento adequado do forno. A substituição ocorreu devido ao desgaste e fim da vida útil da peça, caracterizando manutenção preventiva. A troca foi realizada apenas para restaurar ou manter o padrão original do equipamento, sendo classificada como parte/peça destinada a uso e consumo. Assim, não é permitido o aproveitamento do crédito de ICMS, pois não se enquadra no conceito de imobilizado previsto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02.

- Armários de Controle e Painéis elétricos - Item 32 do Anexo 11 do e-Pta:

Observações do Fisco: O PAINEL ELÉTRICO ARJ-ELE-PE-991-QDBT-00 é um Quadro de Distribuição de Baixa Tensão (QDBT) fabricado pela ARJ Automação Industrial. Ele controla bombas de água do poço, bombas de refrigeração e retorno de água para a caixa, além do rateio de energia. Por não atuar diretamente no processo de fabricação do cimento e servir apenas ao controle da água de refrigeração, é classificado como bem alheio à atividade do estabelecimento, conforme IN DLT/SRE nº 01/98, art. 1º, inciso II, não sendo permitido o aproveitamento do crédito de ICMS.

(...)

O argumento de que estes componentes elétricos são essenciais no contexto de sua atividade produtiva não tem nenhuma repercussão sobre o feito fiscal, pois não é a essencialidade de determinado bem que confere direito a créditos do imposto, e sim as hipóteses expressamente previstas na legislação de regência do ICMS.

O Fisco entende que estes componentes elétricos são equipamentos necessários à atividade industrial desempenhada pela Autuada, sem, entretanto, caracterizar-se como parte do processo produtivo, mas, sim, como equipamentos próprios para desenvolver atividade integrada ao processo produtivo, não se encontrando intrínseca e necessariamente relacionados com a produção de cimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, não se enquadrando esses bens como equipamentos participantes do processo de industrialização, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Ademais, o entendimento exposto no Acórdão nº 21.379/17/2ª, destacado pela Impugnante, cuja decisão foi por voto de qualidade, destoa da jurisprudência prevalente neste Conselho de Contribuintes e do entendimento exposto pela Diretoria de Orientação e Legislação Tributária na Consulta de Contribuinte DOET/SLT nº 020/2011. Cita-se como exemplo o Acórdão nº 24.100/22/3ª:

ACÓRDÃO Nº 24.100/22/3ª

(...)

POIS BEM, SOB A ÓTICA DO ART. 31, INCISO III, DA LEI Nº 6.763/75, ART. 70, INCISO XIII, DO RICMS/02 E ART. 1º, INCISO III, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT Nº 01/98, TODO O SISTEMA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, NELES INCLUÍDOS OS BENS EM QUESTÃO (TRANSFORMADORES E SUAS PARTES E PEÇAS), É CONSIDERADO UM BEM ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO.

Cabe destacar recentes decisões deste CCMG, em análise de PTAs de mesma sujeição passiva, em que foram estornados créditos do ICMS de materiais elétricos em geral, os quais foram aprovados pela Câmara de Julgamento (Acórdãos nº 23.871/23/3ª e 24.562/23/3ª). Veja-se:

ACÓRDÃO: 23.871/21/3ª RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.001488787-07

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.06-97

(...)

SOB A ÓTICA DO ART. 31, INCISO III, DA LEI Nº 6.763/75, ART. 70, INCISO XIII, DO RICMS E ART. 1º, INCISO II, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT Nº 01/98, O TRANSFORMADOR DE ENERGIA ELÉTRICA É CONSIDERADO UM BEM ALHEIO À ATIVIDADE-FIM DO ESTABELECIMENTO, TENDO EM VISTA NÃO SER UTILIZADO NA ÁREA DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL. ESSE ENTENDIMENTO JÁ FOI EXPOSTO PELA DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NA CONSULTA DE CONTRIBUINTE DOET/SLT Nº 020/2011, TRANSCRITA PARCIALMENTE ABAIXO:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 020/2011

EMENTA: ICMS – CRÉDITO – VEDAÇÃO – BEM ALHEIO – INDÚSTRIA SIDERÚRGICA – TRANSFORMADOR DE ENERGIA ELÉTRICA – NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO DO ICMS A AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTO PRÓPRIO PARA DESENVOLVER ATIVIDADE INTEGRADA AO PROCESSO PRODUTIVO CUJA UTILIZAÇÃO NÃO SE ENCONTRA INTRÍNSECA E NECESSARIAMENTE RELACIONADA COM A PRODUÇÃO DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DA ALÍNEA “C” DO INCISO II DO ART. 1º DA IN DLT/SRE Nº 01/98.

(...)

PELA EXPOSIÇÃO APRESENTADA, PODE-SE VERIFICAR QUE O TRANSFORMADOR É EQUIPAMENTO NECESSÁRIO À ATIVIDADE INDUSTRIAL DESEMPENHADA PELA CONSULENTE, SEM, ENTRETANTO, CARACTERIZAR-SE COMO PARTE DO PROCESSO PRODUTIVO, MAS, SIM, COMO EQUIPAMENTO PRÓPRIO PARA DESENVOLVER ATIVIDADE INTEGRADA AO PROCESSO PRODUTIVO, NÃO SE ENCONTRANDO INTRÍNSECA E NECESSARIAMENTE RELACIONADO COM A PRODUÇÃO DOS TUBOS DE AÇO.

PODE-SE CONCLUIR, PORTANTO, QUE O TRANSFORMADOR NÃO PARTICIPA DIRETAMENTE DA FABRICAÇÃO DOS TUBOS DE AÇO SEM COSTURA, AINDA QUE INTERCALADO ENTRE OS PONTOS DE FORNECIMENTO E DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO PROCESSO PRODUTIVO, NÃO SE ENQUADRANDO ESSE BEM COMO UM EQUIPAMENTO PARTICIPANTE DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NOS TERMOS DA ALÍNEA “C” DO INCISO II DO ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.

ESSE TAMBÉM É O ENTENDIMENTO ADOTADO POR ESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES EM RELAÇÃO AOS ITENS DE ATIVO IMOBILIZADO RELACIONADOS AO FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA E MATERIAIS ELÉTRICOS EM GERAL NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS, CONSOANTE ACÓRDÃOS NºS 20.582/20/1ª, 23.636/20/3ª, 20.669/20/1ª, Nº 20.331/19/2ª, DENTRE OUTROS. (GRIFOU-SE).

Portanto, correto o estorno dos créditos de ICMS relacionados às aquisições de bens do ativo imobilizado que não são empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento (produção do cimento), assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços, nos termos da IN nº 01/98.

No tocante ao pedido para que sejam consideradas as conclusões apresentadas no Parecer Técnico (Anexo IV), elaborado por Professor da Escola Politécnica da USP, as conclusões da Perita que atuou na Ação Anulatória nº 5206201-92.2021.8.13.0024 (Anexo V), e as conclusões do Parecer Técnico produzido nos autos do PTA nº 01.001484553-00 (Anexo VI), em relação aos quais, afirma a Impugnante, os especialistas atestaram que os itens que compõem a autuação em debate têm vida útil superior a 12 (doze) meses e são utilizados na consecução da atividade da Impugnante, estes não tem o condão de elidir o feito fiscal, uma vez que não estão em consonância com a legislação de regência do tema.

Traz-se, por oportuno, os fundamentos apresentados pelo Fisco, nesse sentido:

No primeiro item de consideração de prova juntada (Laudo Técnico 1 - Anexo IV da Impugnação), Laudo emitido em 08/05/2023 pelo Eng. Arthur Pinto

Chaves em que considera que os materiais adquiridos pela empresa entre 1º/1/2018 e 31/12/2020, registrados como ativo permanente, são essenciais e indispensáveis ao processo produtivo da Companhia de Cimento Campeão Alvorada (CCA), em sua unidade de Matozinhos/MG. Além disso, destaca que tais bens possuem, conforme o caso, vida útil superior a 12 meses, atendendo aos requisitos legais para enquadramento como ativo imobilizado e, portanto, para o creditamento do ICMS.

No segundo item de consideração de prova juntada (Laudo Técnico 2 – Anexo V da Impugnação), Laudo emitido em 04/05/23 pela Eng. Roseli Parreiras Antunes em que conclui que as partes e peças do ativo permanente mencionadas no Auto de Infração nº 01.001488787-07, desempenham função essencial e indispensável para o processo de fabricação do cimento na unidade da Companhia de Cimento Campeão Alvorada – CCA, em Arcos/MG.

No terceiro item de consideração de prova juntada (Laudo Técnico 3 – Anexo VI da Impugnação), Laudo emitido em 09/12/2020 pelo Eng. José Alfredo Lopes de Albuquerque e Adm. Jorge Henrique Cançado Albuquerque (ENGENAP – AVALIAÇÕES, PERÍCIAS E CONSULTORIAS) em que conclui que os materiais registrados como ativo permanente e adquiridos entre 01/04/2015 e 31/12/2017 exercem função essencial e indispensável ao processo de fabricação de cimento na unidade da CRH Sudeste/CCA em Matozinhos/MG, não sendo possível classificá-los como bens alheios à atividade produtiva.

Nota-se que os Laudos Técnicos 1 e 3, tratam da análise do processo produtivo de uma outra unidade em Matozinhos/MG sua utilização, como prova emprestada, não se mostra eficaz no presente feito. Embora possa ser conhecida, a prova carece de identidade fático-temporal e técnica com o objeto deste lançamento, não traduzindo a realidade específica ora apurada.

De toda forma, ainda que se admitam, *ad argumentandum*, as conclusões daquelas perícias, no caso do Laudo Técnico 1, registre-se que a indicação de vida útil superior a 12 (doze) meses das partes/peças isoladamente consideradas não satisfaz o requisito legal aplicável. Nos termos do art. 66, § 6º, I e § 13, do RICMS/02, e do art. 31, § 3º, I e § 6º, do RICMS/23, a impugnante deveria comprovar, contabilmente, que a substituição das partes/peças aumentou a vida útil do bem principal em prazo

superior a 12 (doze) meses, com a correspondente capitalização e efeitos de depreciação, consoante art. 354 do RIR/2018. Tal demonstração não foi apresentada nos autos, motivo pelo qual a prova pericial externa Laudo técnico 1, além de não plenamente idônea ao caso, é insuficiente para afastar o estorno de crédito.

Ainda analisando o Laudo Técnico 3 que entende que os bens/partes/peças, listados na peça fiscal, geram direito ao crédito de ICMS por serem “necessários e essenciais à atividade da empresa”. Esse entendimento, entretanto, não acha respaldo na legislação tributária vigente. A necessidade e a essencialidade explicam a aquisição e utilização dos bens/partes/peças, mas não a pretensão da Impugnante de se creditar do ICMS de sua aquisição.

Novamente é sabido que nenhuma empresa compra produtos ou bens inúteis, que gerem apenas custos, reduzindo assim o lucro decorrente de sua atividade. Aliás, sendo a empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a imprescindibilidade de produtos ou bens que adquire está implícita, justificando-se a compra em razão da indispensabilidade, pois caso contrário eles não seriam adquiridos.

De certo que todas as atividades realizadas, bem como todos os bens/partes/peças adquiridos pela Autuada são necessários à sua operação, o que não significa que todos eles possam ter direito ao crédito de ICMS.

O Laudo Técnico 2 trata da análise do estabelecimento desta Impugnante, no caso, PTA nº 01.001488787-07.

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 01.001488787-07, que se referia às parcelas anteriores apropriadas no CIAP (período de 01/07/15 a 31/12/17), e PTA nº 01.00255062-40, que se referia às parcelas apropriadas no CIAP (01/01/18 a 31/12/20).

Ressalte-se que o mencionado Laudo Técnico já foi analisado nos PTAs supracitados, cujas exigências fiscais foram integralmente aprovadas por este E. Conselho, mediante o Acórdão nº 23.871/21/3ª e Acórdão nº 24.562/23/3ª no qual pode se destacar as observações do Acórdão nº 23.871/21/3ª :

ACÓRDÃO Nº 23.871/21/3ª

PTA/AI: 01.001488787-07

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO
ALVORADA - CCA

IE: 002509732.06-97

(...)

“... NO TOCANTE AO DENOMINADO PARECER TÉCNICO, ACOSTADO PELA IMPUGNANTE ÀS PÁGS. 212/252 DOS AUTOS, CABEM AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES.

DISCORRE O PARECER TÉCNICO SOBRE O PROCESSO PRODUTIVO (ITENS 2 A 4) E RELACIONA NO ITEM 5 OS SEGUINTESS BENS DO ATIVO PERMANENTE QUE COMPÕEM A LINHA DE PRODUÇÃO DA IMPUGNANTE: SILO DE HOMOGENEIZAÇÃO; RESFRIADOR DE CLÍNQUER; TORRE DE CICLONES; MOINHO DE CARVÃO; FORNO; LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS; ENSACADEIRA; E SUBESTAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA.

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 INFORMAÇÕES CONTIDAS NO REFERIDO PARECER TÉCNICO APENAS REFORÇAM O CORRETO ENQUADRAMENTO REALIZADO PELO FISCO DOS ITENS CONSTANTES DO ANEXO 6 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 ...”(G.N)

Todos os Laudos Técnicos apresentados versam sobre PTAs já apreciados por esta Egrégia Câmara, a qual reconheceu, por unanimidade, a correção dos lançamentos do crédito tributário. Não houve espaço para dúvida: o entendimento desta instância foi firme e uniforme.

Em flagrante dissonância, as conclusões desses laudos colidem com a jurisprudência consolidada do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, desalinhando-se do arcabouço normativo aplicável — constitucional e infraconstitucional — que compreende a Lei Complementar nº 87/96, a Lei Estadual nº 6.763/75, o RICMS/MG e as Instruções Normativas da SEF/MG. Ao elevar a mera imprescindibilidade operacional à condição de fundamento autônomo para creditamento

de ICMS, tais peças desvirtuam o princípio da não cumulatividade e incorrem em erro jurídico primário: imprescindibilidade não é sinônimo de direito ao crédito.

Em suma, os laudos não apenas se afastam da legislação de regência, como também afrontam o entendimento consolidado desta Câmara, razão pela qual não servem para impedir o lançamento nem para legitimar créditos indevidamente apropriados. (Grifou-se).

Verifica-se que os laudos mencionados já foram objeto de análise nos julgados deste Conselho de Contribuintes, nos autos dos PTAs nºs 01.002550048-83 (Acórdão nº 24.562/23/3ª), e nº 01.002660306-78 (Acórdão nº 24.562/23/3ª), sendo em todos os casos afastadas as suas conclusões.

De igual modo, no presente caso, tampouco são capazes de afastar o estorno dos créditos realizado pelo Fisco, visto que não se encontram em consonância com as disposições legais que regem a matéria.

Diante do exposto, não merece reparo o trabalho fiscal.

Noutra vertente, a Impugnante alega que o Fisco aplicou dupla penalidade à Impugnante, cumulando duas multas que incidem sobre uma só conduta.

Argui que, enquanto a multa isolada relaciona-se com a apropriação de créditos em desacordo com a legislação tributária (50% (cinquenta por cento)) e a multa de revalidação refere-se à existência de ação fiscal (50% (cinquenta por cento)), o § 1º do art. 53, da Lei nº 6.763/75 admite a cumulação das referidas multas apenas quando resultarem no não cumprimento concomitante de obrigação tributária acessória e principal.

Argumenta que, no caso em questão, somente ocorre o descumprimento de obrigação principal pela suposta falta de pagamento do tributo em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS, o que leva à conclusão de que as duas multas penalizam uma só conduta do contribuinte (ausência de recolhimento do imposto – obrigação principal).

No entanto, analisando-se a legislação que rege a matéria, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Dispõe o art. 53 da Lei nº 6.763/75:

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;

(...)

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

Lei nº 6.73/75

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;

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que se encontram plenamente caracterizadas as infringências à legislação, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal.

Quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

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 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Pamella Souto Pires e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Luciano Neves de Souza. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 11 de junho de 2026.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

CS/P