

Acórdão:	25.172/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004379436-05	
Impugnação:	40.010159856-52	
Impugnante:	CSN Cimentos Brasil S.A.	
	IE: 493073229.00-18	
Proc. S. Passivo:	Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO. Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante consignação em Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de valores divergentes dos créditos lançados no documento Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente – CIAP. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isoladas capituladas nos arts. 56, inciso II, e 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6.763/75.

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, contrariando o disposto no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02, no art. 39, inciso XII, do RICMS/23 e na Instrução Normativa da Diretoria de Legislação Tributária da Superintendência da Receita Estadual (DLT/SER) nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, 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.

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 e no art. 39, incisos III e XVI, do RICMS/23, que veda 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.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Constatado o aproveitamento indevido de créditos em duplicidade, uma vez que lançados no CIAP e no livro Registro de Entrada (Registros G125 do CIAP e livro Registro de Entradas). 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.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/08/20 a 31/05/24:

1. Consignação em DAPI (Declaração de Apuração e Informação do ICMS) de valores divergentes dos créditos lançados no documento Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75);

2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, inclusive extemporâneos, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento (exigências de ICMS, 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);

3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, inclusive extemporâneos, relativos a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, caracterizadas como materiais de uso e consumo do estabelecimento (exigências de ICMS, 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);

4. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, inclusive extemporâneo, relativos a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, caracterizadas como materiais de uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado e não foram contabilizadas como tal (exigências de ICMS, 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);

5. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no CIAP, relativos a energia elétrica, escória e aditivo, uma vez que não se enquadram no conceito de bens pertencentes ao ativo imobilizado da empresa (exigências de ICMS, 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); e

6. Aproveitamento de créditos de ICMS em duplicidade (exigências de ICMS, 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).

As exigências, como dito, referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isoladas previstas nos arts. 56, inciso II, e 55, incisos IX, alíneas “a” e “b”, e XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 147/174 dos autos.

Requer, que sejam acolhidas as preliminares de nulidade, afastando-se o lançamento do crédito tributário em razão de suposto vício de motivação do Auto de

Infração, ao argumento de que não teria cumprido com o seu ônus de explicitar a correção entre a descrição do fato e a capitulação legal apresentada, assim como teria realizado a indicação genérica de dispositivos legais, sem a especificação dos incisos e alíneas pertinentes, em prejuízo da adequada compreensão das supostas infrações e, por consequência, cerceando o direito de defesa da Impugnante, bem como não teria demonstrado quais os bens do seu ativo imobilizado foram objeto de glosa de crédito, confundindo em muitos casos as partes e peças empregados no bem do ativo imobilizado com o próprio ativo, impedindo o reconhecimento dos bens objeto da autuação, as partes e peças objeto de glosa de crédito, em prejuízo ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

No mérito, requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração, cancelando-se o crédito tributário exigido na autuação em razão i) de que a infração não se refere a nenhum creditamento indevido ou questionamento da Fiscalização sobre a natureza das operações que deram origem aos supostos créditos, mas de mero descumprimento de obrigação acessória, no caso, a escrituração do Registro G110 da EFD, motivo pela qual, na hipótese de permanecer o entendimento pela ocorrência da conduta infracional, que seja reclassificada a infração para uma das penalidades do art. 54 da Lei nº 6.763/75, por se tratar de mero descumprimento de obrigação acessória, referente ao Registro G110.; ii) de que teriam sido glosados créditos referentes a diversos bens do ativo imobilizado que, embora não atuem diretamente no processo de transformação da argila e do calcário em cimento, são fundamentais para a manutenção do processo produtivo, sendo elementos essenciais para o desenvolvimento da atividade econômica do estabelecimento da Impugnante; iii) de que os bens autuados como partes e peças atendem aos requisitos exigidos pelo art. 31, § 3º do RICMS/23 e do Parecer Normativo CST nº 2/84 da RFB, uma vez que são utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos empregados no processo produtivo da Impugnante, com aumento de sua vida útil; e iv) de que, ainda que a Impugnante tenha escriturado indevidamente a energia elétrica em seu ativo imobilizado, deve ser reconhecido o seu direito à apropriação integral do crédito, sem a limitação de 1/48 parcelas mensais, sobre a energia elétrica consumida em seu processo industrial de fabricação de cimentos, nos termos da legislação..

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 175/218 e pede, ao final, que seja julgado procedente o lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais – CCMG, em Parecer de págs. 219/307, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração 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 Arguição de Nulidade do Lançamento – Insegurança na Determinação da Suposta Infração e Cerceamento do Direito de Defesa

Após citar o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, a Impugnante afirma que a obrigatoriedade de motivação do ato administrativo visaria assegurar ao administrado prévio e suficiente conhecimento dos fatos e do suporte jurídico de determinada medida, a justificar sua adoção pelo agente público. Ausente a motivação adequada e a fundamentação legal, seria materialmente nulo o ato administrativo.

No seu entender, no caso concreto, o Fisco Estadual não teria cumprido com o seu ônus de explicitar a correção entre a descrição do fato e a capitulação legal apresentada, assim como teria realizado a indicação genérica de dispositivos legais, sem a especificação dos incisos e alíneas pertinentes, em prejuízo da adequada compreensão das supostas infrações e, por consequência, cerceando o direito de defesa.

Ressalta que, nos termos do art. 89, incisos IV e V, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto nº 44.747/08), seriam elementos essenciais à motivação do lançamento tributário: a descrição precisa da suposta infração e o apontamento do dispositivo legal infringido, o que não se verificaria no presente caso, pois, na sua visão, a autuação não teria conseguido demonstrar quais os bens do seu ativo imobilizado foram objeto de glosa de crédito, **confundindo em muitos casos as partes e peças empregadas no bem do ativo imobilizado com o próprio ativo**, impedindo o reconhecimento dos bens objeto da autuação.

Cita, como exemplo, o **Anexo 11** da autuação, salientando que teriam sido objeto de glosa as parcelas de crédito referente ao bem “FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA DIAM”, sob o argumento que não se trataria do equipamento em si, mas sim de parte/peças gerais, utilizadas para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

Questiona, porém, **quais seriam essas partes/peças** e como poderia o Fisco glosar o crédito sobre partes e peças empregadas em seu forno rotativo, sem sequer identificar os bens empregados no ativo, complementando que **a única referência da planilha seria a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de chave 31230618774182000113550010000079491000119721**, cujo valor não se coadunaria com o montante da parcela do crédito glosado.

Questiona, ainda, como poderia uma NF-e servir de fundamento para a glosa de um valor superior, referente às parcelas do CIAP do “FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA DIAM” e qual seria o bem que foi objeto de glosa (forno rotativo ou o espaçador nele utilizado).

Salienta que o mesmo fato ocorreria para quase todas as demais glosas, especialmente aquelas referentes às partes e peças arroladas nas Irregularidades 3 e 4 da autuação.

Assim, a seu ver, o que se verificaria na presente autuação seria uma ausência de descrição clara e precisa da suposta conduta infracional por ela praticada,

uma vez que o Fisco teria deixado de identificar quais as partes e peças foram objeto de glosa no período autuado, em clara violação aos princípios da motivação e da legalidade, que regem a Administração Pública, oportunidade em que reproduz acórdãos deste E. Conselho (nºs 21.454/17/2ª e 22.462/17/1ª) para corroborar o seu entendimento.

Conclui, nesses termos, que restaria clara a insubsistência do Auto de Infração, vício esse que não poderia ser suprido no curso do processo administrativo fiscal, já que tais informações seriam inerentes à verificação da materialidade do fato gerador, motivo pelo qual deveria desde já ser reconhecida sua nulidade, com o consequente cancelamento do crédito tributário, reconhecendo o vício de motivação e o cerceamento à ampla defesa e ao contraditório, princípios basilares do Estado de Direito.

No entanto, **as alegações da Impugnante não se coadunam** com a realidade dos fatos.

Analisando-se o Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração (AI), verifica-se que o Fisco, além de descrever perfeitamente as infrações apuradas, apresentou **notas explicativas** sobre cada uma delas, como pode ser verificado no Relatório Fiscal Complementar.

Assim, a divergência relativa à Irregularidade nº 01, que se encontra demonstrada no Anexo 10, foi detalhadamente explicada na Nota Explicativa 6.1.

Na Nota Explicativa 6.2, relativa à segunda infração, consta um resumo dos bens classificados como alheios à atividade do estabelecimento.

Da mesma forma, as demais irregularidades apuradas foram devidamente esclarecidas nas Notas Explicativas 6.3 a 6.6 do relatório anexado ao AI.

Quanto às Infrações 2 a 5, os dispositivos tidos por infringidos foram mencionados em sua própria descrição, assim como nas mencionadas notas explicativas.

Ademais, no Relatório Fiscal anexado ao AI foram listados como infringidos os arts. 20, § 1º, 21, inciso III, e 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96; os arts. 31, inciso III, e 32, inciso III, da Lei nº 6.763/75; os arts. 66, §§ 3º a 13, 70, incisos III, XIII e XVII, do RICMS/02 (e dispositivos correlatos do RICMS/23); e as Instruções Normativas nº 01/86 e 01/98, todos absolutamente pertinentes às infrações apuradas, **sendo improcedente, portanto, a alegação da Impugnante** de que o AI conteria apenas a indicação genérica de dispositivos legais.

As penalidades aplicadas foram devidamente informadas no campo próprio do Auto de Infração, assim como no relatório complementar a ele anexado.

Por outro lado, nos Anexos 11, 12 e 13 do AI, relativos às Infrações nº 02 a 05, constam **informações detalhadas**, baseadas em **dados fornecidos pela própria Impugnante**, sobre os produtos que tiveram os seus créditos glosados, dentre as quais destacam-se as abaixo indicadas:

a) Informações da empresa autuada:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- dados dos documentos fiscais relativos aos créditos glosados;
- descrição do bem/item do respectivo documento fiscal;
- aplicação específica e detalhada, bem como local de aplicação (setor do estabelecimento) de cada item;

- tratando-se de partes e peças de máquinas e equipamentos: descrição completa da máquina/equipamento e sua aplicação no processo produtivo; função específica da parte/peça dessas máquinas e equipamentos; se a parte/peça tem contato físico com o produto em elaboração; e havendo esse contato, a indicação da função específica exercida pela parte/peça sobre o produto em elaboração;

- observações da Impugnante.

b) Análise e conclusões do Fisco, indicadas nos seguintes campos:

- contribuinte “intimado a apresentar lançamentos contábeis?”;
- “Crédito admitido? Sim/Não”;
- “Bem ou componente/parte/peça empregados em linha marginal/auxiliar?”;
- “Análise”;
- “Observação”;
- “Irregularidade do Auto de Infração” (2, 3, 4 ou 5).

Com relação aos argumentos da Impugnante vinculados ao bem denominado “Forno Rotativo”, mostram-se importantes os seguintes esclarecimentos.

A glosa dos créditos promovida pelo Fisco se refere à **Nota Fiscal nº 3874, cujo item** foi descrito pela própria Impugnante como sendo relativo ao produto “**Aliança**”, conforme exemplos abaixo extraídos do Anexo 11 do AI.

Descrição Bem	Nº Doc.	Modelo	Série	Razão	DESC. COMPLETA DO ITEM
FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA D	3874	55	1	TRANSPORTES, TERRAPLENAGENS E PARTICIPAÇÕES RUBÃO LTDA	Aliança
FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA D	3874	55	1	TRANSPORTES, TERRAPLENAGENS E PARTICIPAÇÕES RUBÃO LTDA	Aliança
FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA D	3874	55	1	TRANSPORTES, TERRAPLENAGENS E PARTICIPAÇÕES RUBÃO LTDA	Aliança
FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA D	3874	55	1	TRANSPORTES, TERRAPLENAGENS E PARTICIPAÇÕES RUBÃO LTDA	Aliança
FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA D	3874	55	1	TRANSPORTES, TERRAPLENAGENS E PARTICIPAÇÕES RUBÃO LTDA	Aliança
FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA D	3874	55	1	TRANSPORTES, TERRAPLENAGENS E PARTICIPAÇÕES RUBÃO LTDA	Aliança
FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA D	3874	55	1	TRANSPORTES, TERRAPLENAGENS E PARTICIPAÇÕES RUBÃO LTDA	Aliança

Ainda de acordo com as informações prestadas pela Impugnante (Anexo 11), o produto em questão (“Aliança”) é **uma parte/peça** de máquina/equipamento industrial que **não se destinou** à renovação de um bem principal do imobilizado da empresa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA DO BEM/MAQ./EQUIP.	LOCAL DE APLICAÇÃO (SETOR DA FÁBRICA EM QUE ESTÁ INSTALADO)	SE FOR PARTE DE EQUIP. / MÁQ. QUAL A FUNÇÃO DO PRODUTO NO EQUIP. / MÁQ.	O BEM OU A PARTE/PEÇA EMPREGADO (A) EM EQUIPAMENTO/MÁQUINA/APARELHO DESTINOU-SE À AMPLIAÇÃO OU A UM UPGRADE? ESPECIFICAR EM QUAL ETAPA DE PRODUÇÃO FOI UTILIZADO
Rotação do forno	Forno de clínquer	Suporte de carga	Não
Rotação do forno	Forno de clínquer	Suporte de carga	Não
Rotação do forno	Forno de clínquer	Suporte de carga	Não
Rotação do forno	Forno de clínquer	Suporte de carga	Não
Rotação do forno	Forno de clínquer	Suporte de carga	Não
Rotação do forno	Forno de clínquer	Suporte de carga	Não
Rotação do forno	Forno de clínquer	Suporte de carga	Não
Rotação do forno	Forno de clínquer	Suporte de carga	Não

Na parte de mérito de sua impugnação, a Impugnante informa que a **parte/peça** se trataria de “Aliança de Rotação de Forno de Clínquer”.

Embora **não tem qualquer relação com a nota fiscal lançada no CIAP** (NF nº 3.874), a **chave de acesso da NF-e constante no Anexo 11 também foi informada pela própria Impugnante**, conforme Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) abaixo por ela apresentado.

DANFE 7949 – NF-e 31230618774182000113550010000079491000119721

IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica			
Mecanica Industrial Miranda Industria e Comercio Ltda Rua Henrique Zikler, 050 Jardim Industrial - 32215-390 Contagem - MG Fone/Fax: 00003125598888		0 - ENTRADA 1 - SAÍDA Nº. 000.007.949 Série 001 Folha 1/1		CHAVE DE ACESSO 3123 0618 7741 8200 0113 5500 1000 0079 4910 0011 9721 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora	
NATUREZA DA OPERAÇÃO 6101 - VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 131235459015505 - 23/06/2023 13:48:59			
INSCRIÇÃO ESTADUAL 1861719520014	INSCRIÇÃO MUNICIPAL	INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.	CNPJ / CPF 18.774.182/0001-13		
DESTINATÁRIO / REMETENTE NOME / RAZÃO SOCIAL COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL		CNPJ / CPF 33.042.730/0017-71		DATA DA EMISSÃO 23/06/2023	
ENDEREÇO BR 393 Lucio Meira Km 5.001, S/N		BAIRRO / DISTRITO Vila Santa Cecilia	CEP 27260-390	DATA DA SAÍDA/ENTRADA 23/06/2023	
MUNICÍPIO Volta Redonda	UF RJ	FONE / FAX 00002433445194	INSCRIÇÃO ESTADUAL 80541767	HORA DA SAÍDA/ENTRADA 00:00:00	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FATURA / DUPLICATA

Núm. 001
 Venc. 30/11/2023
 Valor R\$ 1.688,60

CÁLCULO DO IMPOSTO

BASE DE CÁLC. DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLC. ICMS S.T.	VALOR DO ICMS SUBST.	V. IMP. IMPORTAÇÃO	V. ICMS UF REMET.	V. FCP UF DEST.	V. TOTAL PRODUTOS
1.238,25	148,59	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.688,60
VALOR DO FRETE	VALOR DO SEGURO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS	VALOR TOTAL IPI	V. ICMS UF DEST.	V. TOT. TRIB.	V. TOTAL DA NOTA
0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.688,60

TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS

NOME / RAZÃO SOCIAL	FRETE	CÓDIGO ANTT	PLACA DO VEÍCULO	UF	CNPJ / CPF
Transportadora Excelsior Ltda	1- Por conta do Dest				32.492.373/0005-47
ENDEREÇO		MUNICÍPIO		UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL
Rua Humberto De Moro, 254		Contagem		MG	1865993120021
QUANTIDADE	ESPECIE	MARCA	NUMERAÇÃO	PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO
1	VOLUME			3,000	3,000

DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS

CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	QVST	CFOP	UN	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	VALOR DESC	B.CÁLC ICMS	VALOR ICMS	VALOR IPI	ALÍQ ICMS	ALÍQ IPI
10311	1639630- ESPACADOR HITACHI-0294843 FL H 3513 19	84549090	0/20	6101	PC	5,0000	337,7200	1.688,60	0,00	1.238,25	148,59		12,00	

Realmente existem outras chaves eletrônicas no Anexo 11, **especificadas pela Impugnante** que, ou são **inválidas**, ou **remetem**, via Portal da NF-e, a **notas fiscais distintas das informadas** no CIAP, conforme Nota Explicativa nº 09 do Relatório Fiscal Complementar anexado ao Auto de Infração, *in verbis*:

Relatório Fiscal Complementar

6.9) Muitas informações prestadas pela Autuada nas planilhas Anexos 4, 5 e 6 estão inconsistentes, como por exemplo: **número dos documentos fiscais não conferem com os respectivos números das chaves de acessos**; data de emissão dos documentos fiscais incorretas; informações inexatas a respeito da razão social, inscrição estadual e CNPJ dos fornecedores dos itens incorporados ao CIAP; descrição, aplicação, local e função dos itens não correspondem ao respectivo código do bem.

(...)

(Destacou-se)

As informações do Fisco estão em colunas específicas do Anexo 11, especialmente naquelas intituladas “Crédito Admitido? Sim/Não”, “Análise”, “Observação” e “Irregularidade do Auto de Infração”.

Assim, as divergências apontadas pela Impugnante decorrem de informações errôneas por ela prestadas, no tocante às respectivas chaves eletrônicas das NF-es, devendo-se destacar que a glosa promovida pelo Fisco se baseou nos dados lançados no CIAP, que foram transportados para o Anexo 11, onde constam, independentemente da correção ou não da chave de acesso informada, todos os dados relativos às notas fiscais (por item de documento), valor apropriado, número da parcela mensal do crédito, identificação do bem, função, local de aplicação, dentre outras informações.

Portanto, o Fisco não se baseou em uma nota fiscal para glosar cujo valor é superior, como tenta fazer crer a Impugnante, mas sim nas parcelas mensais apropriadas relativas a documentos fiscais constantes no CIAP.

O questionamento da Impugnante somente faria sentido se fossem apontados, objetivamente, créditos lançados no CIAP que fossem totalmente incompatíveis, em valores e/ou períodos, por documento fiscal **escriturado**, com os glosados pelo Fisco, **o que não é o caso dos autos**.

Por outro lado, os acórdãos mencionados pela Impugnante não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois os vícios neles constatados inexistem no caso presente.

Pontue-se que o Fisco em sua Manifestação Fiscal refutou com propriedade os argumentos da Defesa acerca desse tópico, não havendo dúvida acerca da inexistência de qualquer vício que possa comprometer a higidez do lançamento.

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

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

A procedência ou não das acusações fiscais se confunde com o mérito e no mérito será analisada.

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

CTN

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

Além disso, como visto, o Auto de Infração foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos, todos absolutamente pertinentes às infrações apuradas, e daqueles relativos às penalidades aplicadas.

Rejeita-se, portanto, a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, ocorridas no período de 01/08/20 a 31/05/24:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1. Consignação em DAPI de valores divergentes dos créditos lançados no documento CIAP (exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, ambos da Lei nº 6.763/75);

2. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, inclusive extemporâneos, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento (exigências de ICMS, 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);

3. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, inclusive extemporâneos, relativos a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, caracterizadas como materiais de uso e consumo do estabelecimento (exigências de ICMS, 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);

4. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, inclusive extemporâneo, relativos a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, caracterizadas como materiais de uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado e não foram contabilizadas como tal (exigências de ICMS, 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);

5. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no CIAP, relativos a energia elétrica, escória e aditivo, uma vez que não se enquadram no conceito de bens pertencentes ao ativo imobilizado da empresa (exigências de ICMS, 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); e

6. Aproveitamento de créditos de ICMS em duplicidade (exigências de ICMS, 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).

As exigências, como dito, referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isoladas previstas nos arts. 56, inciso II, e 55, incisos IX, alíneas “a” e “b, e XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Infração nº 01

A irregularidade refere-se à consignação em DAPI de valores divergentes dos créditos lançados no documento CIAP (Registro EFD G110), conforme demonstrado no Anexo 10 do AI.

Em termos literais, a infração foi assim descrita e detalhada pelo Fisco:

Relatório Fiscal Complementar

5. IRREGULARIDADE APURADA

(...)

1) consignação, na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), Outros Créditos, de valores divergentes dos lançados no CIAP (Registro

EFD G 110: ICMS Ativo Permanente – CIAP), conforme Anexo 10;

(...)

6. NOTAS EXPLICATIVAS:

6.1) Irregularidade 1: aproveitamento indevido de créditos de ICMS, tendo em vista lançamento de valores de ICMS para aproveitamento divergentes entre o CIAP (Registro EFD G110: ICMS – Ativo Permanente - CIAP) e o 'Registro E111: Ajuste/Benefício/Incentivo da Apuração do ICMS' referente ao crédito apropriado no CIAP, que são levados à apuração do ICMS referentes aos ajustes 'Outros Créditos' da DAPI, conforme Anexo 10:

O Fisco fez um levantamento dos registros constantes dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) transmitidos pela Autuada:

. Registro E111: Ajuste/Benefício/Incentivo da Apuração do ICMS, 'Outros Créditos' referente à apropriação de crédito do CIAP;

. Registro G110: ICMS – Ativo Permanente – CIAP (valor de ICMS a ser apropriado como crédito (campo 9 do Registro G110) e valor de outras parcelas de ICMS a ser apropriado (campo 10 do Registro G110) que serão apropriados diretamente no Registro de Apuração do ICMS, como ajuste de apuração (Registro E111);

. Registro G125: Movimentação de Bem ou Componente do Ativo Imobilizado;

. Registro G126: Outros Créditos CIAP (valores a serem apropriados como créditos de ICMS de Ativo Imobilizado que não foram escriturados nos períodos anteriores).

Do confronto entre os valores lançados no Registro E111, 'Outros Créditos – referente à apropriação de crédito do CIAP' e os valores lançados no Registro G110 (já incluído os valores do Registro G126 – Outros Créditos), constatou-se que os valores informados no Registro E111 'Outros Créditos – referente à apropriação de crédito do CIAP' é maior do que o valor informado no Registro G110 (já incluído os valores do Registro G126), ou seja, houve aproveitamento indevido de créditos de ICMS, tendo em vista lançamento de valores de ICMS para aproveitamento divergentes entre o CIAP (Registro EFD G110: ICMS – Ativo Permanente - CIAP) e o 'Registro E111: Ajuste/Benefício/Incentivo da Apuração do ICMS' referente ao crédito apropriado no CIAP, que são

levados à apuração do ICMS referentes aos ajustes 'Outros Créditos' da DAPI, conforme Anexo 10;

Consta no Anexo 10 observação que esclarece a demonstração e comprovação da consignação na Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI) de valores divergentes dos lançados no CIAP (Registro EFD G110: ICMS Ativo Permanente - CIAP).

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isoladas capituladas nos arts. 56, inciso II, e art. 54, inciso IX, alíneas "a" e "b", da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, **cumulativamente**:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

(...)

(Destacou-se)

De acordo com a Impugnante, poder-se-ia observar no Anexo 10 que a infração não se referiria a nenhum creditamento indevido ou questionamento da Fiscalização sobre a natureza das operações que deram origem aos supostos créditos, mas a mero descumprimento de obrigação acessória, no caso, a escrituração do Registro G110 da EFD.

Relata, nesse sentido, que teria constatado a existência de créditos não aproveitados referentes ao seu ativo imobilizado e teria procedido ao seu lançamento extemporâneo, diretamente no Registro E111 de sua EFD, como ajuste na apuração do imposto do período.

Assim, segundo a Impugnante, eventual ausência de registro extemporâneo dos créditos no Registro G110 não poderia servir de óbice para o direito ao aproveitamento desses créditos, salientando que, uma vez lançados extemporaneamente como ajuste da apuração, o Fisco poderia verificar sua legitimidade, independentemente do preenchimento do Registro G110 da EFD.

Na sua visão, se incorreu em alguma infração, ela se referiria a mero descumprimento de obrigação acessória, pela falta de escrituração do Registro G110,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

punida com uma das penalidades previstas no art. 54 da Lei nº 6.763/75 para falta de entrega/registro de livro ou informação fiscal, correspondente a 500 (quinhentas) Unidades Fiscais do Estado de Minas Gerais – UFEMGs:

Lei nº 6.763/75

Art. 54. As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por falta de livros fiscais devidamente registrados na repartição fiscal ou de livros fiscais escriturados por processamento eletrônico de dados devidamente autenticados - 500 (quinhentas) UFEMGs por livro;

(...)

VIII - por deixar de entregar documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, na forma e no prazo definidos em regulamento - por documento, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

IX - por consignar, em documento destinado a informar ao Fisco a apuração do imposto, valores divergentes dos constantes nos livros ou nos documentos fiscais - por infração, cumulativamente:

a) 500 (quinhentas) UFEMGs;

b) 50% (cinquenta por cento) do imposto devido, ressalvada a hipótese em que o imposto tenha sido integral e tempestivamente recolhido;

(...)

Requer, nesses termos, o cancelamento da presente infração, com o afastamento da glosa de créditos ou, ao menos, que seja reclassificada a infração para uma das penalidades do art. 54 da Lei nº 6.763/75, pois tratar-se-ia de mero descumprimento de obrigação acessória, referente ao Registro G110.

Requer, subsidiariamente, concessão de prazo para a juntada de documentação complementar com a memória de cálculo dos créditos escriturados extemporaneamente, com fundamento no art. 141 do RPTA, para demonstração da regularidade dos créditos lançados no Registro E111.

Verifica-se, porém, não assistir razão à Impugnante.

Como bem saliente o Fisco, de acordo com o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI), o valor do ICMS informado no Registro G110 (ICMS – Ativo Permanente – CIAP), deve ser apropriado diretamente no Registro de Apuração (Registro E111 - Ajuste/Benefício/Incentivo da Apuração do ICMS).

Guia Prático da EFD

REGISTRO G110: ICMS – ATIVO PERMANENTE – CIAP

Este registro tem o objetivo de prestar informações sobre o CIAP:

a) saldo de ICMS do CIAP, composto pelo valor do ICMS de bens ou componentes (somente componentes cujo crédito de ICMS já foi apropriado) que entraram anteriormente ao período de apuração. (campo 4);

b) o somatório das parcelas de ICMS passíveis de apropriação de cada bem ou componente, inclusive aqueles que foram escriturados no CIAP em período anterior (campo 5);

c) o valor do índice de participação do somatório do valor das saídas tributadas e saídas para exportação no valor total das saídas (campo 8) - (o valor é sempre igual ou menor que 1 (um));

d) o valor de ICMS a ser apropriado como crédito. Esse valor (campo 9) será apropriado diretamente no Registro de Apuração do ICMS, como ajuste de apuração, salvo se a legislação obrigar à emissão de documento fiscal;

e) o valor de outras parcelas de ICMS a ser apropriado. Esse valor (campo 10) será apropriado diretamente no Registro de Apuração do ICMS, como ajuste de apuração, salvo se a legislação obrigar à emissão de documento fiscal.

Não podem ser informados dois ou mais registros com a mesma combinação de conteúdo nos campos DT_INI e DT_FIN e esta combinação deve ser igual à informada em um registro E100.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig.
1	REG	Texto fixo contendo "G110"	C	004*	-	O
2	DT_INI	Data inicial a que a apuração se refere	N	008*	-	O
3	DT_FIN	Data final a que a apuração se refere	N	008*	-	O
4	SALDO_IN_ICMS	Saldo inicial de ICMS do CIAP, composto por ICMS de bens que entraram anteriormente ao período de apuração (somatório dos campos 05 a 08 dos registros G125)	N	-	02	O
5	SOM_PARC	Somatório das parcelas de ICMS passível de apropriação de cada bem (campo 10 do G125)	N	-	02	O
6	VL_TRIB_EXP	Valor do somatório das saídas tributadas e saídas para exportação	N	-	02	O
7	VL_TOTAL	Valor total de saídas	N	-	02	O
8	IND_PER_SAI	Índice de participação do valor do somatório das saídas tributadas e saídas para exportação no valor total de saídas (Campo 06 dividido pelo campo 07)	N	-	08	O
9	ICMS_APROP	Valor de ICMS a ser apropriado na apuração do ICMS, correspondente à multiplicação do campo 05 pelo campo 08.	N	-	02	O
10	SOM_ICMS_OC	Valor de outros créditos a ser apropriado na Apuração do ICMS, correspondente ao somatório do campo 09 do registro G126.	N	-	02	O

(...)

(Destacou-se)

Dessa forma, no Registro E111, devem constar os valores dos créditos de ICMS do CIAP do período corrente (campo 9 do Registro G110) e os outros valores de créditos de ICMS do CIAP - créditos extemporâneos - (campo 10 do Registro G110), ou seja, **os valores dos créditos de ICMS do CIAP informados no Registro E111 devem coincidir exatamente com os valores apresentados no Registro G110**, uma vez que é desse registro que se originam os valores a serem apropriados.

O Bloco G tem por finalidade assegurar a rastreabilidade e a transparência dos lançamentos relativos ao CIAP, possibilitando a verificação do cálculo da fração do crédito de ICMS passível de apropriação em cada período de apuração, em decorrência da entrada de bens destinados ao ativo imobilizado e seu preenchimento é obrigatório, nos moldes no Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, instituído por meio do Ato COTEPE/ICMS nº 09/08.

Verifica-se que, ao proceder ao ajuste de apuração com créditos de ICMS oriundos do CIAP, sem a correspondente informação dos valores no Bloco G da EFD, o Contribuinte acaba por se valer de créditos cuja origem não se encontra devidamente comprovada.

Assim, **ao contrário do que alega a Impugnante, não houve mero descumprimento de obrigação acessória**, pela falta de escrituração do Registro G110. Houve, na realidade, apropriação indevida de crédito de ICMS, haja vista que os valores apurados no Registro E111 são divergentes dos valores constantes no Registro G110 (ICMS - Ativo Permanente – CIAP), caracterizando irregularidade de natureza material e não apenas formal.

Conforme se depreende do Anexo 10 do Auto de Infração, há demonstração inequívoca de que os valores de créditos de ICMS referentes ao CIAP apropriados no ajuste de apuração constante do Registro E111 superam aqueles informados no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registro G110. Tal discrepância evidencia, de forma clara, o aproveitamento indevido de créditos de ICMS pelo Contribuinte.

A Impugnante requer, ainda, a concessão de prazo para a juntada de documentação complementar, acompanhada da memória de cálculo dos créditos escriturados extemporaneamente, com fundamento no art. 141 do RPTA, a fim de demonstrar a regularidade dos créditos lançados.

Contudo, conforme já mencionado, a apuração de créditos de ICMS no Registro E111 em desacordo com o escriturado no Bloco G evidencia, por si só, apropriação indevida de créditos do imposto, visto que os valores constantes na apuração estão em desacordo com os escriturados no CIAP.

Conforme informação do Fisco, foi expedido termo de intimação no dia 19/07/24 (documento “Intimação EFD_Bloco G”) para que o Contribuinte promovesse a regularização dos registros do Bloco G, diante de inconsistências e ausência de diversas informações.

Esclareça-se que todos os dados utilizados na presente autuação fiscal foram obtidos a partir da análise dos arquivos eletrônicos retransmitidos pelo próprio Contribuinte após a referida intimação.

O Fisco encaminhou, ainda, o *e-mail* abaixo para o Contribuinte, informando a diferença entre os valores de ICMS efetivamente apropriados no ajuste de apuração (Registro E111) e os valores de ICMS passíveis de apropriação (Registro G110), anexando a planilha denominada “Diferença_E111_G110” com a demonstração da referida divergência.

Foi solicitada avaliação do motivo da diferença e retorno até o dia 27/06/25 (*e-mails* trocados entre Fisco e o Contribuinte, inseridos no grupo “Documento de Início de Ação Fiscal” do e-PTA).

Prezados, boa tarde!

Conforme reunião na data de hoje (10/06/2025), segue em anexo as planilhas referentes ao CIAP da CSN CIMENTOS BRASIL S/A - IE: 493073229.00-18 - CNPJ 60.869.336/0003-89:

(...)

5. **Diferença_E111_G110:** planilha com o consolidado dos registros E111 (AJUSTE/BENEFÍCIO/INCENTIVO DA APURAÇÃO DO ICMS) e G110 (ICMS – ATIVO PERMANENTE – CIAP). Foi constatado que houve diferença entre os valores de ICMS efetivamente apropriados no ajuste de apuração (Registro E111) e os valores de ICMS passíveis de apropriação (Registro G110) para os períodos de 2020 a 2024. Favor avaliarem o motivo dessa diferença.

(...)

(...)

Conforme acordado em reunião, fica definido o prazo limite até 27/06/2025 para nos retornar. Ficamos à disposição.

(...)

Porém, apesar dos esforços do Fisco, a Impugnante **se mostrou inerte**, não apresentando as informações a ela solicitadas.

Reitere-se que a infração em análise não se trata de mero descumprimento de obrigação acessória, pela falta de escrituração do Registro G110, como sustentado pela Impugnante, mas, sim, apropriação indevida de crédito de ICMS, tendo em vista que os valores apurados no Registro E111 são divergentes (superiores) dos valores constantes no Registro G110.

Portanto, correta a multa isolada aplicada, capitulada no art. 54, inciso IX, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 6.763/75.

Infrações nºs 02 a 05

As irregularidades referem-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS (inclusive extemporâneos), relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento.

O Fisco subdividiu as infrações da seguinte forma, conforme descrito no Auto de Infração:

Auto de Infração

2) aproveitamento indevido de créditos de ICMS e aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de ICMS vinculados à aquisição de bens e componentes de máquinas e equipamentos alheios à atividade do estabelecimento, conforme Anexos 11, 12 e 13;

3) aproveitamento indevido de créditos de ICMS e aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de ICMS vinculados à aquisição de componentes/partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02 e art. 31, § 3º, I do RICMS/23, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do art. 66 do RICMS/02 e § 6º do art. 31 do RICMS/23, conforme Anexos 11, 12 e 13;

4) aproveitamento indevido de créditos de ICMS e aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de ICMS vinculados à aquisição de partes e peças de máquinas e equipamentos destinados a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que não se enquadram no conceito de imobilizado a que se refere o disposto no art. 66, § 6º, I, do RICMS/02 e art. 31, § 3º, I do RICMS/23, e/ou foram utilizados para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem, nos termos do § 13 do art. 66 do RICMS/02 e § 6º do art. 31 do RICMS/23. Além disso, não houve comprovação de que as partes e peças foram contabilizadas como ativo imobilizado nos termos do art. 66, § 5º do RICMS/02 e art. 31, § 2º do RICMS/23, conforme Anexos 11 e 13;

5) aproveitamento indevido de crédito no CIAP, tendo em vista que os itens apropriados não podem ser considerados pertencentes ao Ativo Permanente, não se enquadram no conceito de imobilizado nos termos do art. 66, § 5º do RICMS/02 e art. 31, § 2º do RICMS/23, conforme Anexo 11;

(...)

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados estão relacionados nas planilhas relativas aos Anexos 11 a 13 do Auto de Infração.

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.

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante tece um arrazoado sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, em seu tópico intitulado “CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE O DIREITO DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO”, e afirma que, segundo o método “Crédito de Imposto” constitucionalmente idealizado para a não cumulatividade, a aquisição de quaisquer bens e insumos necessários, direta ou indiretamente, à produção de uma mercadoria destinada à circulação ou à prestação do serviço de transporte interestadual, geraria direito a crédito, que deveria ser deduzido ou compensado com o débito do imposto incidente na operação subsequente.

Pontua que foi nesse contexto constitucional que o legislador ordinário teria promulgado a Lei Complementar nº 87/96, que estabeleceu o regramento da não

cumulatividade no âmbito do ICMS, superando o critério do crédito físico pela aproximação da sistemática com a do crédito financeiro. Em seus arts. 19 e 20, restaria estabelecido o amplo direito à apropriação de créditos calculados sobre o imposto incidente nas operações anteriores, inclusive quanto à aquisição de bens destinados ao ativo permanente.

Destaca que a Lei Complementar nº 87/96 não teria limitado a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação de créditos, não podendo o intérprete, portanto, estabelecer restrição não prevista na norma, ou seja, a autorização para o direito ao crédito seria ampla, contemplando quaisquer mercadorias, desde que pertençam ao contexto operacional do contribuinte, ou seja, **desde que utilizadas na atividade do estabelecimento** adquirente.

Salienta que o critério jurídico estabelecido pela legislação para fins de creditamento do ICMS, diria respeito, tão somente, à relação da mercadoria adquirida à atividade do estabelecimento, tanto é que a norma do inciso III do art. 21 da Lei Complementar nº 87/96 definiria como uma das hipóteses de estorno do crédito, justamente, o fato de a mercadoria entrada no estabelecimento ser utilizada para fim alheio à sua atividade.

Ressalta que seria sob esse critério de sua utilização na atividade econômica do estabelecimento que os bens destinados ao seu ativo imobilizado deveriam ser analisados, resultando em conclusões bastante distintas daquelas expostas na autuação.

Assinala, nesse sentido, que o conceito de ativo imobilizado seria elucidado na Lei Federal nº 6.404/76 como sendo os bens corpóreos destinados à manutenção ou ao exercício das atividades de uma empresa, ou seja, os itens do ativo imobilizado representariam bens físicos destinados à manutenção das atividades da entidade. Esses bens compreenderiam, normalmente, edificações, veículos, imobilizações em andamento, móveis, utensílios e **equipamentos**, e seriam demonstrados pelo valor de custo, deduzida a depreciação.

Reafirma que a Lei Complementar nº 87/96 teria disciplinado critério jurídico mais abrangente para a apropriação de créditos de ICMS, tendo uma única restrição, em seu art. 20, § 1º, c/c o art. 21, inciso III, segundo os quais **não** dão direito a crédito as entradas de produtos que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. A mesma disposição se aplicaria aos bens do ativo imobilizado, embora o § 5º do referido dispositivo legal tenha trazido disciplina específica para o seu creditamento.

Acentua que, de maneira similar ao disposto na Lei Complementar nº 87/96, a Lei nº 6.763/75, em seus arts. 28, 29 e 30, disciplinaria as hipóteses em que é autorizado o crédito do imposto, excepcionando-se, por sua vez, além de outras hipóteses não aplicáveis à presente lide, “*o imposto relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento*”, complementando que o RICMS/02 teria tratado por disciplinar, em seu art. 66, as hipóteses que o direito ao crédito do imposto estaria garantido, elencando as espécies de materiais já previamente admitidas pelo legislador, uma vez que vinculadas à atividade empresarial do estabelecimento.

Aponta que, em adição à norma, também vale destacar que para o material ser classificado como ativo imobilizado, seria indispensável sua utilização na atividade do contribuinte, além de possuir vida útil superior a 12 (doze) meses para que cumpra sua finalidade específica sem prejuízos ao produto final, isto é, uma vez caracterizado o bem ou mercadoria como ativo imobilizado/permanente do estabelecimento, empregado no exercício de sua atividade-fim, seria devido o aproveitamento de créditos de ICMS pela sua aquisição, na proporção de 1/48 mensais.

Enfatiza, nessa linha, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) viria se firmando favoravelmente ao direito do creditamento de ICMS sobre todos os insumos e bens do ativo imobilizado empregados na realização da atividade do estabelecimento, em interpretação ampla dos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, restringindo apenas os creditamento sobre bens ou mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, empregados em finalidade alheia ao seu objeto social.

Nesse sentido, a Impugnante descreve o seu objeto social e as etapas do seu processo produtivo, nos seguintes termos:

Impugnação

A Impugnante possui como atividade econômica principal a fabricação de cimento, obtido através da transformação do produto da moagem do calcário e da argila em clínquer, que servirá de base para a produção do cimento, por meio das seguintes etapas:

1. Extração:

Nesta etapa, realiza-se a perfuração das rochas para a inserção de explosivos, promovendo sua fragmentação através da detonação controlada. Os fragmentos resultantes, classificados como calcário bruto, são separados do material estéril e encaminhados ao processo produtivo, com a utilização de pás carregadeiras e caminhões até o britador primário, onde será processado.

2. Britagem:

Etapa de beneficiamento e a classificação do calcário por meio de um processo de britagem, ajustando sua granulometria em duas etapas: primária e secundária. Após a britagem primária, o material passa por alimentadores eletromagnéticos, e transportado por correias até uma grelha vibratória para ser classificado, e o material retido segue para a britagem secundária. A diferença entre as duas etapas está na granulometria obtida, que determina a aplicação específica de cada material.

3. Homogeneização:

Etapa de mistura do calcário com argila para formação da mistura que dará origem ao cimento.

4. Moagem do cru:

Nesta etapa, ocorre a moagem da mistura de calcário, argila e outros aditivo, mediante impacto de bolas de aço, até a obtenção de uma farinha de grãos muito finos, e pré-aquecimento para redução da umidade.

5. Forno de clínquer:

Etapa de transformação da farinha em clínquer, mediante aquecimento em fornos de alta temperatura (acima de 1200° C), com paredes refratárias que protege a carcaça do forno e conserva o calor em seu interior.

Moagem de cimento:

Etapa em que o clínquer resfriado é moído e misturado com outros materiais para virar cimento, e posteriormente ensacado e destinado a venda.

O processo produtivo da Impugnante pode ser sintetizado pelo seguinte esquema:

(...)

Especificamente em relação à Infração nº 02, a Impugnante relata que, no presente caso, o Fisco teria glosado créditos referentes à diversos bens do ativo imobilizado que, embora não atuem diretamente no processo de transformação da argila e do calcário em cimento, seriam fundamentais para a manutenção do processo produtivo, sendo elementos essenciais para o desenvolvimento de sua atividade econômica.

Apresenta quadro contendo informações sobre 12 (doze) itens de maior valor referentes à irregularidade em questão (73% – setenta e três por cento – dos créditos, segundo a Impugnante).

Informa que os bens **“Fornec de Triturador Monoexixo-JU-3200” e “Triturador Monoexixo-JU-3200 2EPLE.BR/001”** seriam empregados na **alimentação do** forno de clínquerização, fornecendo os resíduos necessários para a alimentação desse forno, que seria empregado na transformação da farinha de calcário e argila em clínquer, etapa intermediária da produção de cimento.

Por outro lado, segundo a Impugnante, o bem **“EQUIO RAI0 X ZETIUM XRF SPECTROMETER”** seria utilizado no controle de qualidade das matérias-primas empregadas no processo de cimento, sem o qual não seria possível fazer a triagem dos minerais com a composição necessária para atender aos requisitos de qualidade da qualidade do cimento.

Destaca que a Câmara Especial do CCMG já teria se posicionado favoravelmente ao creditamento do ICMS sobre bens do ativo imobilizado utilizados em laboratórios, conforme o Acórdão nº 5.630/22/CE.

Prosseguindo, a Impugnante afirma que os bens **“Filtro de Mangas 20.500 M³/H”, “Analizador Gás EL3000”, “Analizador Calorímetro 6200” e “Analizador**

de Enxofre e Carbono Leco” seriam empregados no controle e redução de poluentes e gases gerados por seu processo produtivo de cimento, permitindo a execução de sua atividade econômica dentro dos padrões exigidos pela regulação ambiental.

O item **“Elo 481.CA9.3001 Holcim”**, por sua vez, seria utilizado como parte do sistema transportador de correias do estabelecimento da Impugnante, permitindo a movimentação do clínquer para a etapa de trituração e sua transformação em cimento.

Assim, a seu ver, todos os bens classificados pelo Fisco como “empregados em linha acessória/marginal” teriam sido empregados em seu processo industrial, atendendo ao disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, além das disposições da Instrução Normativa (IN) da Diretoria de Legislação Tributária da Superintendência da Receita Estadual (DLT/SRE) nº 01/98, que disciplina o conceito de “bens alheios à atividade do estabelecimento”.

Menciona e transcreve decisão do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), a qual sustentaria, segundo suas palavras, que peças e materiais estariam relacionados à atividade-fim, configurando-se bem do ativo imobilizado e garantindo o crédito do ICMS pago na sua aquisição.

Conclui, nesses termos, que não haveria qualquer demonstração de que os referidos bens do ativo imobilizado foram empregados de forma alheia à atividade do estabelecimento, restando comprovado que tais bens seriam utilizados no processo produtivo de cimento, em obediência ao comando amplo dos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, razão pela qual deveria ser reconhecido o direito ao crédito por ela apropriado.

Quanto à Infração nº 03, a Impugnante afirma que o art. 31 do RICMS/23 preveria a possibilidade de creditamento do ICMS decorrente da aquisição de partes e peças empregadas na manutenção de bens do ativo imobilizado quando estas (i) resultarem no aumento da vida útil do ativo por prazo superior a doze meses e (ii) forem contabilizadas como ativo imobilizado, ressaltando que tal regra estabelecida na legislação mineira se coadunaria com as disposições do Parecer Normativo CST nº 2/84, da Receita Federal do Brasil (RFB), que reconheceria o tratamento de ativo imobilizado para as partes e peças de manutenção de bens destinados à manutenção das atividades da empresa, com vida útil superior a um ano.

Segundo a Impugnante, ao contrário do entendimento do Fisco, os bens relativos ao item 03 do Auto de Infração seriam destinados à manutenção da atividade da empresa, empregados como partes e peças de reposição de bens de seu ativo permanente empregados no processo produtivo, aumentando a sua vida útil.

Cita, a título de exemplo, os 20 (vinte) itens mais significativos da autuação, cujo valor corresponderia a 63% (sessenta e três por cento) do valor da irregularidade em análise.

Salienta que, conforme informações da coluna “Utilização”, os bens autuados são empregados como partes e peças de reposição de diversos bens de seu ativo imobilizado, notadamente:

(i) forno de clínquer, para os itens “Forno Rotativo MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA DIAM”, “472-FE1 - Revamp Eletrofiltro 1APL0.BR/018”, “442-RF1 – Tubos do Unax 1APL0.BR/013” e “Dutos para Exaustor 421-EX1 Dutos de Processo e Chaminé Forn”;

(ii) sistema de transportador de correias, com os itens “Corrente Retomadora Calcário 319-RD1”, “Rolo de Carga”, “Controlador Elet. 534FE1 “Conjunto Completo Revestimento K1-531MB1”; e

(iii) torre de ciclone, empregada para pré-aquecimento da farinha, antes de sua transformação em clínquer, com os itens “Duto Imersão 2ºEST. DES.442-PQ1-3010-R1”, “Chapa 16MO3 #1/2"-2440X12000-12 PÇS”, “Chapa 16MO3 #1/2"2440X12000-3 PÇS”, e “Chapa 16MO3 #1/2-2440X12000-8PÇS”, dentre outros.

Finaliza afirmando que os bens autuados atenderiam aos requisitos exigidos pelo art. 31, § 3º, do RICMS/23 e no Parecer Normativo CST nº 2/84 da RFB, uma vez que seriam utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos empregados em seu processo produtivo, com aumento de sua vida útil, ensejando o cancelamento da glosa de créditos e ao afastamento da autuação.

No tocante à Infração nº 05, a Impugnante ressalta que o principal item enquadrado nessa irregularidade seria a energia elétrica adquirida em operações com a Companhia Energética de Minas Gerais (CEMIG) que, de fato, não se enquadraria no conceito de ativo imobilizado, contudo teria direito ao crédito sobre a energia elétrica consumida em seu processo produtivo, conforme previsão do art. 31, § 11, do RICMS/23.

Assim, no seu entender, apesar de ter escriturado indevidamente a energia elétrica em seu ativo imobilizado, deveria ser reconhecido o seu direito à apropriação integral do crédito, sem a limitação de 1/48 parcelas mensais, sobre a energia elétrica consumida em seu processo industrial de fabricação de cimento, nos termos da legislação.

No entanto, **os argumentos da Impugnante** não encontram respaldo na legislação vigente.

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

Tal abordagem será feita de forma segmentada, a saber: **(i)** partes e peças de manutenção/reposição periódica, caracterizadas como de uso consumo (Infrações nº 03 e 04); **(ii)** bens alheios à atividade do estabelecimento (Infração nº 02) e **(iii)** créditos de ICMS, lançados no CIAP, relativos a energia elétrica, escória e aditivo (Infração nº 05).

i) Materiais de uso e consumo (Infrações nº 03 e 04)

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

Constituição Federal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

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

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

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

(...)

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

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 200.168

NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTEs, **A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO** OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO (...). SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO.

(...)

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 195.894 / RS

EMENTA

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

(DESTACOU-SE)

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 354.935/RS

EMENTA

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

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 503877/MG

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE **NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE A INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO**. PRECEDENTES. II - A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE **A ADQUIRENTE, NESSE CASO, MOSTRA-SE COMO CONSUMIDORA FINAL**. PRECEDENTES. III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

(DESTACOU-SE)

Mais recentemente (07/11/23), o STF concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário nº 704.815/SC e, à unanimidade dos votos, reafirmou a regra geral de que a não cumulatividade do ICMS segue o regime do crédito físico, conforme excertos abaixo:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 704.815/SC

DE ACORDO COM A ORIENTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, **ESSA NÃO CUMULATIVIDADE ESTÁ RELACIONADA COM O REGIME DO CRÉDITO FÍSICO**, O QUAL 'CONDICIONA O DIREITO À ENTRADA DE BENS QUE, DE ALGUM MODO, SE INTEGREM NA OPERAÇÃO DA QUAL RESULTARÁ A SAÍDA DA MESMA OU DE OUTRA MERCADORIA (INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO)' (AI Nº 493.183/RS-AGR, SEGUNDA TURMA, REL. MIN. JOAQUIM BARBOSA, DJE DE 8/10/10).

COERENTE COM ISSO, O TRIBUNAL JÁ ESTABELECEU, V.G., QUE ESSA NÃO CUMULATIVIDADE CONSTITUCIONAL NÃO ASSEGURA AO CONTRIBUINTE O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU

CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. CONSIDERA-SE QUE ESSE CRÉDITO SE ENQUADRA NO CONCEITO DE CRÉDITO FINANCEIRO, DESTACANDO-SE QUE TAIS MERCADORIAS NÃO SE INTEGRAM À QUE SAI DO ESTABELECIMENTO NEM SÃO ELAS MESMAS COMERCIALIZADAS PELO ADQUIRENTE. (...)

(...)

QUANTO AO MODELO DE COMPENSAÇÃO ADOTADO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL QUE PERMITE 'A COMPENSAÇÃO DO QUE DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO COM O MONTANTE COBRADO NAS ANTERIORES', **A JURISPRUDÊNCIA HISTÓRICA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COMPREENDE QUE O TEXTO CONSTITUCIONAL UTILIZOU O CRITÉRIO FÍSICO**, AQUELE EM QUE AS MERCADORIAS OU SERVIÇOS QUE SE INCORPORAM AO BEM A SER PRODUZIDO AGREGAM A ELE VALOR OU UTILIDADE.

(...)

QUANTO ÀS FORMAS DE CREDITAMENTO DO ICMS, **HÁ CONFORTÁVEL CONSENSO DOUTRINÁRIO E JURISPRUDENCIAL**, CONFORME SE DEMONSTRARÁ MAIS ADIANTE, **NO SENTINDO DE QUE A CF/88 ADOTOU A TÉCNICA DO CRÉDITO FÍSICO**, E NÃO A DO CRÉDITO FINANCEIRO. (...)

(...)

APESAR DE EFETIVAMENTE PROMOVER MUDANÇAS NO ARQUÉTIPO CONSTITUCIONAL DO ICMS ATÉ ENTÃO VIGENTE, NADA INDICA QUE HOVE INTENÇÃO DE ROMPER COM A CONSAGRADA FÓRMULA CONSTITUCIONAL REFERENTE A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS EM CADEIAS NÃO CUMULATIVAS, QUAL SEJA, **A DO CRÉDITO FÍSICO**. (...)

(...)

(DESTACOU-SE)

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

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

Lei Complementar nº 87/96

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)

(...)

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

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

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:

(...)

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

(...)

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

(...)

Há que se destacar que os conceitos de produtos intermediários e materiais de uso ou consumo **são mutuamente exclusivos**, no que concerne ao direito a créditos de ICMS. Assim, quando o art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02 fazia alusão ao termo “consumidos” **não** estava fazendo menção a bens com as características de “materiais de uso e consumo” (materiais meramente consumidos na produção), sob pena de absoluta contradição.

Na verdade, tal dispositivo legal estava a afirmar que se enquadravam no conceito de produtos intermediários aqueles que, embora não se integrassem ao produto final, fossem utilizados diretamente na industrialização e obtenção do produto final.

Esclareça-se que, de acordo com a norma estabelecida no § 22 do art. 66 do RICMS/02 (efeitos a partir de 01/04/17), **não** se compreendiam no consumo a que se referia a alínea “b” do inciso V do *caput* o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

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:

(...)

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

(...)

Tal aspecto legal foi reforçado no atual RICMS/23, no qual o art. 31, inciso I, alínea "c", disciplina que o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento não se compreende no consumo a que se refere a sua alínea "b". Confira-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:

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

(...)

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

c) o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento não se compreende no consumo a que se refere a alínea "b".

(...)

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

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

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se **consumindo**, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

(...)

(Destacou-se)

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

(...)

Corroborar esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 195.894/RS, que foi assim ementada:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 195.894/RS

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

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

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

Instrução Normativa SUTRI nº 01/17

Art. 2º - Ficam revogados:

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

(...)

Art. 4º - Esta Instrução Normativa entra em vigor em 1º de abril de 2017.

(Destacou-se)

Por outro lado, sob o prisma do art. 66, § 6º, do RICMS/02 c/c o art. 31, § 3º, do RICMS/23, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas **resultar em aumento da vida útil** dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses.

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

(...)

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.

(...)

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª, dentre vários outros mais recentes, é bastante esclarecedor, ao afirmar que **cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas**, por prazo superior a 12 (doze) meses, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.182/11/1ª

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

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

(...)

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

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

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

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

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

(...)

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

RICMS/02

Art. 66 (...)

(...)

§ 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.

(...)

Condições idênticas, para fins de apropriação de créditos relativos a aquisições de partes e peças de manutenção/reposição periódica, foram reproduzidas no art. 31 do RICMS/23, *in verbis*:

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;

(...)

§ 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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

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

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

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

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

§ 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.

Por consequência, de plano, sem a necessidade de maiores análises, **todas as partes e peças objeto da presente atuação que deram entrada no estabelecimento atuado em datas posteriores a 01/04/17 não geram direito a créditos do ICMS**, por força da vedação estabelecida no art. 70, inciso XVII, do RICMS/02 e no art. 39, inciso XVI, do RICMS/23.

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

(Destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/23

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

(...)

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

(...)

(Destacou-se)

Quanto aos produtos adquiridos em datas anteriores a 01/04/17, cabe destacar que nenhum deles se enquadra no inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86, motivo pelo qual também são caracterizados como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da mesma norma legal, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso III, do RICMS/02 e pelo art. 39, inciso III, do RICMS/23, **devendo-se destacar que a própria empresa apropriou os créditos relativos a esses bens como se imobilizados fossem, e não por se tratar de produtos intermediários.**

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

(Destacou-se)

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

RICMS/23

Art. 39 - 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;

(...)

A conclusão acima advém da análise das planilhas inseridas nos Anexo 11 a 13 do Auto de Infração, nas quais a glosa dos créditos promovida pelo Fisco foi motivada com utilização de uma das informações abaixo, com observações complementares, em coluna específica dos referidos anexos, quando necessário.

ANEXOS 11, 12 E 13 DO AUTO DE INFRAÇÃO - EXEMPLOS

ANÁLISE	OBSERVAÇÃO	IRREGULARIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO
Parte/peça - manutenção	Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.	3
Parte/peça - manutenção	Não se trata do equipamento em si, mas sim de parte/peças gerais. Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.	3
Parte/peça - manutenção	Não foi constatado projeto de melhoria em vistoria. Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.	3
Parte/peça - manutenção	Em vistoria, foi informado que se trata de válvula. Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.	3
Parte/peça - manutenção	Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem. NFe informada inválida.	3
Parte/peça - manutenção	Trata-se do painel da balança dosadora. Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.	3
Parte/peça - manutenção	Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem. NF 862 de 16/12/21, só tem o item "Sela revestida para ensacadeira Haver"	3
Parte/peça - manutenção	Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem. NF não localizada pela chave informada.	3
Parte/peça - manutenção	Contribuinte não prestou as informações solicitadas. NF não localizada pela chave informada	3
Parte/peça - manutenção	Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem	3
Parte/peça - manutenção	Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem. (eletrovalvula)	3
Parte/peça - manutenção	Trata-se de painel eletrônico da balança. Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.	3

Com relação à Infração nº 04, além da glosa dos créditos também se referir a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, a Impugnante sequer comprovou que elas foram escrituradas como pertencentes ao ativo imobilizado da empresa, contrariando o disposto no art. 66, § 5º, do RICMS/02 e no 31, § 2º, inciso VI, 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;

(...)

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

(...)

VI - **ser contabilizado como ativo imobilizado.**

(...)

(Destacou-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;

(...)

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

(...)

VI - **ser contabilizado como ativo imobilizado.**

(...)

(Grifou-se)

Para tais casos, além das demais informações quanto aos produtos cujos créditos foram glosados, o Fisco lançou nas colunas dos Anexo 11 e 13 do Auto de Infração a informação de que o ***“Contribuinte não comprovou a contabilização do ativo, conforme resposta enviada em 26/05/2025: ‘Após extensa análise com o time interno de apuração do ICMS, pedimos escusas, de modo que confirmarmos a não identificação das contabilizações dos ativos dos itens (ref. itens 1 e 2 da Intimação e petição)’”*** (destacou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANEXOS 11 E 13 DO AUTO DE INFRAÇÃO - EXEMPLO

ANÁLISE	OBSERVAÇÃO	IRREGULARIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO
Parte/peça - manutenção. Não foi comprovada a contabilização do ativo.	Contribuinte não comprovou a contabilização do ativo, conforme resposta enviada em 26/05/2025: "Após extensa análise com o time interno de apuração do ICMS, pedimos desculpas, de modo que confirmarmos a não identificação das contabilizações dos ativos dos itens (ref. itens 1 e 2 da Intimação e petição)."	4

Verifica-se, portanto, que os dados contidos nos anexos supracitados são bastante elucidativos quanto à natureza dos produtos que tiveram os seus créditos glosados, **efetivamente caracterizados como materiais de uso ou consumo**, especialmente após a vigência da IN SUTRI nº 01/17, ou como partes e peças que se enquadram na regra estabelecida no § 13 do art. 66 do RICMS/02 e no § 6º do art. 31 do RICMS/23, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

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

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

É importante salientar que a Lei Complementar nº 87/96 **não alterou o conceito**, para aplicação da legislação do ICMS, **de produto intermediário e de material de uso e consumo**, **não** tendo sentido, pois, a afirmação da Impugnante de que todos os insumos de produção dariam direito ao aproveitamento de créditos fiscais de ICMS, condicionando apenas a comprovação de que eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial.

Ademais, o art. 33, *caput* e inciso I, da Lei Complementar nº 87/96, já transcrito anteriormente, estabelece que, **na aplicação do art. 20 da mesma lei**, utilizado como fundamento de defesa pela Autuada, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33.

Por fim, resta destacar que **não** é a essencialidade de determinado bem, para a consecução da atividade econômica do contribuinte, que determina a sua condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, pois o direito ao crédito do imposto encontra-se subordinado às normas estabelecidas no art. 66 do RICMS/02 e no art. 31 do RICMS/23 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

A energia elétrica, por exemplo, apesar de ser absolutamente indispensável a todo e qualquer empreendimento, somente gera direito a créditos do imposto, quando utilizada no processo de industrialização, *stricto sensu*, nos termos estabelecidos no art.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

66, inciso III e § 4º, do RICMS/02 e no art. 31, inciso IV e § 11, do RICMS/23, isto é, os créditos a ela relativos são vedados pela legislação vigente nas demais hipóteses.

Vê-se, pois, que **há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal**, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do Estado de Minas Gerais, que autorizam os estornos de créditos em casos da espécie.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação, uma vez que efetivamente caracterizados como **materiais de uso e consumo**, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, incisos III e/ou XVII do RICMS/02 e no art. 39, incisos III e/ou XVI, do RICMS/23.

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

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;**

(...)

XVI - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

(...)

(Destacou-se e grifou-se)

Dos Produtos Específicos Citados pela Impugnante

- “Forno Rotativo MCA FL SMITCH”

DESC. ITEM	COD. ITEM	Utilização
FORNO ROTATIVO MCA FL SMITCH CAP 3100 TON/DIA DIAM	0300000236400000	Aliança de rotação do forno de clínquer

Conforme informação do Fisco lançada no Anexo 11, *“não se trata do equipamento em si, mas sim de parte/peças gerais. Parte/peça utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem”* (destacou-se).

Portanto, **não houve glosa de créditos do bem principal denominado “Forno Rotativo”**, mas somente da parte/peça nele empregada (“Aliança de rotação do forno de clínquer”), com o fito de restaurar ou manter o seu padrão original de desempenho.

- “Chapas/Placas de Revestimento/Proteção”

"CHAPA 16MO3 #1/2""-2440X12000- 12 PÇS -	C090087921	Chapa para alta temperatura utilizada para revestimento da torre de ciclone e transporte de gases aquecidos
"CHAPA 16MO3 #1/2""-2440X12000- 12 PÇS -	C090087919	Chapa para alta temperatura utilizada para revestimento da torre de ciclone e transporte de gases aquecidos
"CHAPA 16MO3 #1/2""-2440X12000- 12 PÇS -	C090088026	Chapa para alta temperatura utilizada para revestimento da torre de ciclone e transporte de gases aquecidos
"CHAPA 16MO3 #5/8""-2440X12000- 3 PÇS - Z	C090088024	Chapa para alta temperatura utilizada para revestimento da torre de ciclone e transporte de gases aquecidos
CONJUNTO COMPLETO REVESTIMENTO K1-531MB1	X0011256	Revestimento dos transportadores de correias
PHISTER-CONTROL 853710	X0012091	Revestimento da parte interna do corpo do moinho de cimento
"CHAPA 16MO3 #5/8""-2500X12000- 8 PÇS - Z	X24220588	Chapa para alta temperatura utilizada para revestimento da torre de ciclone e transporte de gases aquecidos
QUADRO DE SAÍDA MOINHO DE CRU 2	C040045495	Proteção do circuito do moinho de cru

Conforme informação da própria Impugnante, trata-se de produtos destinados ao revestimento de outros bens do imobilizado da empresa, ou seja, as chapas, o “Conjunto Completo Revestimento” e “Phister-Contyrol” têm como função **proteger os equipamentos** em que são aplicados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sob a ótica da IN nº 01/86, esses revestimentos enquadram-se na descrição contida no inciso IV da IN nº 01/86 (material de reposição/manutenção), devendo-se destacar que **a carcaça dos equipamentos** constitui a **estrutura estável** referida no mencionado inciso e que os revestimentos são os componentes dessa estrutura, cuja manutenção naturalmente pode importar em sua substituição.

Os revestimentos **não** exercem função particularizada, essencial e específica, isto é, **não** exercem nenhuma ação direta na extração mineral (calcário) ou sobre o produto em elaboração (cimento), pois sua função, como já afirmado, é a proteção da dos equipamentos em que se encontram inseridos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III, do RICMS/02 e do art. 39, inciso III, do RICMS/23, independentemente da data de entrada no estabelecimento autuado (antes ou após 01/04/17).

O entendimento acima exposto é corroborado pelos seguintes acórdãos deste Conselho, que analisaram produtos análogos, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

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

OS PRODUTOS QUE FORAM CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO ENCONTRAM-SE IDENTIFICADOS NO DEMONSTRATIVO DE FLS. 124/125 (APÓS REF. CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ANEXO 1).

(...)

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

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

(...)

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

(...)

DESSA FORMA, AFIGURA-SE CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02, QUE VEDA O APROVEITAMENTO DO IMPOSTO A

TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO SE TRATAR DE ENTRADA DE BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.

(...)

(GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

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

(...)

- PLACA DE DESGASTE:

(...)

- PLACAS DE DESGASTE: APLICAÇÃO RESFRIADOR PLANETÁRIO, REVESTIMENTO DO FORNO DE CLÍNQUER.

- **DIVERSAS PLACAS (PLACAS DE REVESTIMENTO**, PLACAS DE IMPACTO, PLACA ZY) APLICADAS NO REVESTIMENTO DOS SEGUINTE EQUIPAMENTOS: “MOINHO DE BOLAS”, QUE TEM COMO FUNÇÃO MOAGEM DE CIMENTO; **REVESTIMENTO DO “BRITADOR DE CALCÁRIO”,** QUE TEM COMO FUNÇÃO A BRITAGEM DE CALCÁRIO; **REVESTIMENTO DO SECADOR DE ESCÓRIA**”, QUE TEM COMO FUNÇÃO A SECAGEM DA ESCÓRIA.

- PLACA DESLIZANTE: UTILIZADAS NO **REVESTIMENTO DA ENSACADEIRA**, QUE TEM A FUNÇÃO DE ENSACAMENTO DO CIMENTO.

(...)

ENTRETANTO, AS PLACAS SÃO PARTES E PEÇAS, MAS O SEU DESGASTE NÃO SE DÁ EM RAZÃO DE CUMPRIMENTO DE FINALIDADE ESPECÍFICA NO PROCESSO INDUSTRIAL, SENDO APENAS COMPONENTES DE ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO PODE IMPORTAR EM SUA SUBSTITUIÇÃO.

AS PLACAS, CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO NÃO SE ENQUADRAM NAS PREMISSAS ACIMA DESCRITAS, PORTANTO, NÃO SÃO CONSIDERADAS MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS, MAS SIM MATERIAL DE USO E CONSUMO.

(...)

CORRETO O ESTORNO DE CRÉDITOS PROMOVIDO PELA FISCALIZAÇÃO.

(GRIFOU-SE E DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.767/17/3ª

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

(...)

MATERIAL UTILIZADO PARA REVESTIR CHUTES DE TRANSFERÊNCIAS DE MATERIAIS (CHAPA PARA PREVENIR ABRASÃO DO EQUIPAMENTO COM MATERIAL).

- “CONE REF FLS ZZ 179 DES 539 MB1 3137 0”:

PEÇA INSTALADA NA ENTRADA DO MOINHO (**PARTE** INTEGRANTE DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DO MOINHO DE BOLAS).

- “CONSUMÍVEL MILL 300 2 8MM”:

SEGUNDA A IMPUGNANTE, TRATA-SE DE MATERIAL UTILIZADO PARA REVESTIMENTO DA MESA DO MOINHO DE CARVÃO.

(...)

- “MANTA DE FIBRA CERÂMICA”:

PROTEGER CASCO/REVESTIMENTO DO RESFRIADOR DO FORNO (SATÉLITE).

(...)

- “**PLACA DE REVESTIMENTO** DES 529 SS1 3015 1”:

(...)

REVESTIMENTO PARA O MOINHO DE CRU (MOINHO DE BOLAS)

(...)

EM SUA PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 91/101 (VIDE ANEXO II DO PARECER DA ASSESSORIA, DOC. FLS. 176/181), A IMPUGNANTE AFIRMA QUE OS PRODUTOS NELA LISTADOS TERIAM SIDO RECONHECIDOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NO VOTO VENCIDO PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª, PORÉM O **REFERIDO ACÓRDÃO APROVOU A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS A PRODUTOS IDÊNTICOS AOS ANALISADOS NO PRESENTE PROCESSO, VERBIS:**

(...)

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

(...)

(DESTACOU-SE)

Sob o prisma do art. 66, § 6º, do RICMS/02 e do art. 31, §§ 3º a 6º, do RICMS/23, **os produtos em análise também não geram direito a créditos do ICMS**, uma vez que não aumentam a vida útil dos bens em que aplicadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, enquadrando-se na hipótese estabelecida no § 13 do art. 66 do RICMS/02 e no § 6º do art. 31 do RICMS/23.

RICMS/02

Art. 66. (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

RICMS/23

Art. 31 - (...)

(...)

§ 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.

(...)

Reitere-se que os créditos glosados se referem a partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, **não abrangendo**, portanto, **os bens principais do imobilizado** em que foram aplicadas.

Partes e Peças dos Transportadores de Correias

CONTROLADOR ELET. 534FE1	C040002240	Parte/peça do transportador de correias
ROLO DE CARGA	C100028753	Rolamento empregado em correias transportadoras e no elevador de caçambas
CORRENTE RETOMADORA CALCARIO 319-RD1	X0011540	Tambor de Acionamento é um componente crucial em sistemas de transporte de correia, responsável por transmitir a força motriz necessária para movimentar a correia transportadora

Sob a ótica do art. 66, § 6º, do RICMS/02 e do art. 31, § 3º, do RICMS/23, analisando-se os transportadores de correia como um todo, isto é, como um bem individualizado integrante do ativo imobilizado, as partes e peças neles aplicadas são considerados materiais de manutenção periódica, que não geram direito a créditos de ICMS.

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

Assim, **as partes e peças aplicadas nos transportadores**, como lâminas/raspadores (primários e secundários) e rolos e roletes (de carga, de impacto e de retorno), por exemplo, devem ser considerados **materiais de uso e consumo**

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

ACÓRDÃO Nº 21.577/14/3ª

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

(...)

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

(...)

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

ASSIM DISCORRE EM SUA MANIFESTAÇÃO:

(...)

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

(...)

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

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

(...)

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

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

(...)

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

(...)

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

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

(...)

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

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

(...)

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

(...)

(GRIFOU-SE E DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.772/17/3ª

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

(...)

• “**CORREIA** 30 3 16x1 16 2 PLYLON 220 ST”, “CORREIA 450 MM 3 16x1 16 5 PLYON EP32”, “CORREIA C TALISCA EM V”, “CORREIA TRANSP 550x2735MM 8583 HEB”, “CORREIA TRANSP L24 2PN 1200 1 8x1 16” E “CORREIA TRANSP L30 3 8 x 1 8 3 LONAS”:

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

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

CORREIAS) DEVEM SER CONSIDERADOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

(...)

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

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

(...)

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

(...)

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 4.528/15/CE

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

- **“ELEMENTO RASPADOR”**:

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

MANIFESTAÇÃO FISCAL (FLS. 622/624)

“... **PRODUTOS:**

1 - RASPADOR PARA CORREIA

2 - LÂMINA PARA RASPADOR

3 - LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA

4 - ELEMENTO RASPADOR

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

(...)

(GRIFOU-SE E DESTACOU-SE)

Demais Produtos citadas pela Impugnante

472-FE1 - REVAMP ELETROFILTRO 1APL0.BR/018	0300000951180000	Melhoria Forno de clínquer
CONTROLADOR ELET. 472FE1 E 2	C040002302	Forno de cimento
DUTOS PARA EXAUSTOR 421-EX1 DUTOS DE PROCESSO E CHAMINÉ FORN	0300000383140000	Suporte do forno de clínquer
DUTO IMERSÃO 2ºEST. DES.442- PQ1-3010-R1	X24855489	Revestimento interno da torre de ciclone
CURVA FLANGEADA DES.442-RF1- 3024	C800003134 0000	Componente de tubulação do resfriador
TUBO FLANGEADO INTERMEDIÁRIO SATÉLITE	C040215310	Tubo de material especial para suportar altas temperaturas empregado no resfriador de clínquer
TUBO FLANGEADO INTERMEDIÁRIO SATÉLITE	C040215601	Tubo de material especial para suportar altas temperaturas empregado no resfriador de clínquer

Os demais produtos também são partes e peças de máquinas e equipamentos industriais, que não geram direito a créditos do ICMS, em razão de todos os argumentos até aqui expostos.

Repita-se, uma vez mais, que **não houve estorno de créditos do bem principal** do ativo propriamente dito (forno rotativo, forno clínquer, transportadores de correias etc.), mas somente das partes e peças utilizadas em manutenções periódicas desses bens.

A **própria Impugnante**, não obstante, **reconhece** que “os bens autuados são empregados como **partes e peças de reposição** de diversos bens do ativo imobilizado”, porém, essas partes e peças não aumentam a vida útil dos bens em que empregadas, pelo prazo mínimo de 12 (doze) meses, como por ela afirmado, mesmo porque a Impugnante não trouxe aos autos qualquer prova nesse sentido.

Reitere-se que a restrição imposta pela legislação mineira, no tocante aos créditos relativos às partes e peças em questão, encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 354 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/18), já transcrito anteriormente.

Em que pese se tratar de norma de outro ente da Federação, é importante destacar que o Estado de São Paulo, mediante a Decisão Normativa CAT nº 1/00, segue o mesmo entendimento até aqui exposto, sustentando que as partes e peças adquiridas separadamente para o fim de reposição, manutenção, reparo, conserto, etc., de máquinas ou equipamentos **não geram**, por suas aquisições, o direito de lançar na escrita fiscal o valor do imposto correspondente, por se tratar de valores de mercadorias que serão lançados na contabilidade da empresa como ativo circulante ou diretamente como despesas operacionais, gastos gerais de fabricação, custos de produção ou nome equivalente. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Decisão Normativa CAT nº 1/00

ICMS - Dispõe sobre o direito ao crédito do valor do imposto destacado em documento fiscal referente a aquisição de partes e peças empregadas na reconstrução, reforma, atualização, conserto etc, de máquina ou equipamento do Ativo Imobilizado.

O Coordenador da Administração Tributária, tendo em vista o disposto no art. 587 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 33.118, de 14.03.91, decide:

1 - Fica aprovada a resposta dada pela Consultoria Tributária, em 14.07.2000, à Consulta nº 1.199/99, cujo texto é reproduzido em anexo a esta decisão.

2 - Consequentemente, com fundamento no inciso II do art. 586 do Regulamento do ICMS, **ficam reformadas todas as demais respostas dadas pela Consultoria Tributária e que, versando sobre a mesma matéria, concluíram de modo diverso.**

3 - Esta decisão produzirá efeitos a partir da sua publicação.

(...)

(...) Inversamente, 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' (in obra citada pág. 204).

16 - Seguindo a doutrina exposta, a qual fundamenta-se nos artigos da Lei nº 6.404/76, temos que as partes e peças que acompanham a máquina ou o equipamento quando de suas aquisições, são contabilizadas como Ativo Imobilizado, e como tal geram direito ao crédito do valor do ICMS correspondente.

17 - **Já no que pertine às partes e peças adquiridas separadamente para o fim de manutenção, reparo, conserto etc (não contabilizadas no Ativo Imobilizado), de máquinas ou equipamentos não geram, por suas aquisições, o direito de lançar na escrita fiscal o valor do imposto correspondente,** por se tratar de valores de mercadorias que serão lançados na contabilidade da empresa como Ativo Circulante ou diretamente como despesas operacionais, gastos gerais de fabricação, custos de produção ou nome equivalente, cujo direito ao crédito somente se

dará a partir de 1º.01.2003, por força da Lei Complementar nº 99/99.

(...)

(Destacou-se)

Nesse sentido, o Fisco argumentou em sede de Manifestação Fiscal esclarecendo que o art. 31, § 3º, do RICMS/23, estabelece dois requisitos cumulativos para o direito ao crédito referente à aquisição de partes e peças empregadas nos bens destinados ao ativo imobilizado, isto é, (i) que a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a doze meses e (ii) que as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

Assim, a Autuada só poderia ter aproveitado o crédito do ICMS referente à aquisição das partes/peças em questão se os dois requisitos estivessem cumpridos. No presente caso, não restou comprovado 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 doze meses. Também, não restou comprovado que as partes e peças foram contabilizadas como ativo imobilizado.

ii) Bens Alheios (Infração nº 02)

A Constituição Federal, por meio de seu art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”, atribuiu à lei complementar a competência para disciplinar o regime de compensação do ICMS.

Constituição Federal

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...)

Assim, na competência constitucional que lhe foi atribuída, a Lei Complementar nº 87/96 estabeleceu, em seu art. 20, § 1º, que **não** geram direito a créditos do ICMS as entradas de mercadorias alheias à atividade-fim do estabelecimento.

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.

(...) (Destacou-se)

Além disso, a mesma lei complementar, estabeleceu em seu art. 23 que o direito ao crédito está condicionado às condições estabelecidas na legislação.

Lei Complementar nº 87/96

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Portanto, **o direito ao crédito do ICMS**, para compensação com os débitos relativos às operações posteriores tributadas, **não é amplo e irrestrito, como tenta fazer crer a Impugnante**, pois a própria lei complementar estabelece condições para tal direito, **além de ser taxativa** ao determinar que os bens alheios à atividade-fim do estabelecimento não geram direito a créditos do imposto.

A legislação mineira, seguindo a determinação da lei complementar, estabeleceu a vedação ao crédito relativo às suas aquisições por meio do art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75, do art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 e do art. 39, inciso XII, do RICMS/23.

Lei nº 6.763/75

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.

RICMS/02

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

RICMS/23

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

(...)

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

(...)

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

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

Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98

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

(...)

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

(...)

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

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

(...) (Grifou-se e destacou-se)

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como **não alheio** à atividade do estabelecimento, **não** basta que ele seja utilizado na área do complexo industrial, como alega a Impugnante.

É necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento (atividade mista de extração mineral e fabricação de cimento), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c”, da Instrução Normativa nº 01/98.

São também classificados como alheios os bens destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, nos termos do inciso III do art. 1º da mesma norma legal.

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

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

A expressão “*utilizados direta ou indiretamente*” contida no § 3º do art. 70 do RICMS/02 e no § 3º do art. 39 do RICMS/23 deve ser interpretada de acordo com a IN nº 01/98, pois esta foi editada exatamente para definir o conceito de bens alheios.

Resumindo, considera-se ativo imobilizado, para os fins do aproveitamento de crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96, aquele caracterizado nos termos da Lei nº 6.404/76, **e que atenda, também**, aos requisitos contidos nos §§ 3º, 5º, 6º e 12º do art. 66 do RICMS/02 (e respectivos parágrafos do art. 31 do RICMS/23) e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

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

Ressalte-se que **as partes e peças seguem a mesma classificação do bem principal do imobilizado** em que aplicadas, isto é, **se o bem principal for caracterizado como alheio à atividade-fim do estabelecimento, o mesmo acontecerá com as partes e peças nele utilizadas.**

Lado outro, quando a Impugnante interpreta o conceito de “atividade econômica” de forma extremamente elástica, quer fazer crer que englobaria todo o seu parque industrial, incluindo todas as áreas nele existentes, uma vez que considera todas elas englobadas no conceito de “produção”.

No entanto, a atividade econômica da Impugnante é a fabricação de cimento, cujo produto final é obtido mediante processo tecnológico produtivo

específico para tal, composto de diversas etapas sequenciais (extração de calcário, britagem, homogeneização, moagem do cru, forno de clínquer e moagem de cimento).

Portanto, como já afirmado, para que determinado bem possa ser classificado como **não alheio** à atividade do estabelecimento, **não** basta que ele seja utilizado na área do complexo industrial, como alega a Impugnante, sendo necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento (fabricação alumínio, no presente caso), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c”, da Instrução Normativa nº 01/98, observado o disposto no inciso III do mesmo dispositivo.

Esclareça-se que o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que revogou a Instrução Normativa SLT nº 01/01, define o processo produtivo das empresas que exploram a mineração, como é o caso do estabelecimento autuado (atividade mista de mineração e industrialização), da seguinte forma:

Instrução Normativa SUTRI nº 01/14

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

(...) (Grifou-se)

Considerando-se que a IN SUTRI nº 01/14 define o que é o **processo produtivo mineral**, estabelecendo inclusive suas etapas, conclui-se que as atividades exercidas em uma mineradora, que **não** estejam incluídas nessas fases ou atividades, assim como no processo industrial propriamente dito, **não** fazem parte do processo produtivo, podendo ser denominadas linhas marginais à de produção, linhas auxiliares à de produção mineral/industrial etc.

Assim, no presente caso, o direito ao crédito do ICMS restringe-se aos bens que exerçam atividades intrínsecas no processo produtivo da mineração ou na fabricação do cimento, isto é, no desmonte da rocha; na movimentação de material entre o desmonte e o beneficiamento/estocagem; e na industrialização propriamente dita (produção do cimento).

Nesse sentido, **analisando-se os Anexo 11 a 13 do Auto de Infração, constata-se que os bens nele listados são efetivamente alheios à atividade do estabelecimento**, nos termos do art. 1º, incisos II, alínea c”, e III da IN nº 01/98, conforme Nota Explicativa nº 6.2 do Relatório Complementar anexado ao Auto de Infração e quadro-resumo elaborado pelo Fisco.

Dos Produtos Específicos Citados pela Impugnante

- “Fornec de Triturador Monoeixo” e “Triturador Monoeixo”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESC. ITEM	COD. ITEM	Utilização
FORNEC DE TRITURADOR MONOEIXO -JU-3200	C041047619	Trituração de Resíduos para alimentação do forno
TRITURADOR MONOEIXO -JU-3200 2EPL.BR/001	0300000980040000	Trituração de Resíduos para alimentação do forno

Os bens “Fornec de Triturador Monoeixo - JU-3200” (código “C041047619”) e “Triturador Monoeixo - JU3200 2EPL.BR/001” (código “0300000980040000”) referem-se a equipamentos responsáveis pela trituração de resíduos utilizados na área de **coprocessamento industrial**.

A área de coprocessamento em uma indústria cimenteira possui função de apoio e caráter complementar, não integrando a linha principal de produção de cimento. Sua finalidade está vinculada ao aproveitamento energético de resíduos e à substituição parcial de combustíveis fósseis, contribuindo para ganhos ambientais e de eficiência.

Todavia, o processo central de fabricação do cimento, que compreende etapas como a moagem de matérias-primas, a produção do clínquer e a moagem final, permanece inalterado e independente dessa atividade.

Assim, o coprocessamento configura-se como linha secundária, acessória ao núcleo produtivo, e não como parte integrante da linha essencial de produção de cimento.

A **classificação dos bens acima como alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado** é corroborada pela decisão relativa ao Acórdão nº 20.811/12/1ª (ratificado pelo Acórdão nº 3.934/12/CE), que analisou matéria análoga, envolvendo estabelecimento com a mesma atividade da Impugnante, conforme abaixo:

ACÓRDÃO Nº 20.811/12/1ª

DO MÉRITO

(...)

COMO RELATADO ACIMA, DECORREM AS EXIGÊNCIAS FISCAIS FORMALIZADAS DO RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, EM RAZÃO DO **APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO**, DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS ESCRITURADAS NO LIVRO DE CONTROLE DE CRÉDITO DO ICMS DE ATIVO PERMANENTE (CIAP), RELATIVAS A **AQUISIÇÕES DE BENS/MATERIAIS UTILIZADOS EM FINS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**, BEM COMO DO CREDITAMENTO INDEVIDO DE VALORES DO IMPOSTO RECOLHIDOS A TÍTULO DE DIFERENÇA DE ALÍQUOTA, REFERENTE A AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

(...)

A IMPUGNANTE ALEGA EM SUA DEFESA QUE A **ATIVIDADE DE PROCESSAMENTO DE RESÍDUOS** CONSTA DO SEU OBJETIVO SOCIAL E, PORTANTO, NÃO É ESTRANHA À SUA ATIVIDADE FIM.

A QUESTÃO DE A ATIVIDADE ESTAR OU NÃO INSERIDA NO OBJETO SOCIAL DA EMPRESA NADA TEM A VER COM O CONCEITO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

‘BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO’ CONFORME DEFINIDO NA LEGISLAÇÃO.

(...)

VERIFICA-SE QUE O ESCOPO DA **ATIVIDADE DE PROCESSAMENTO DE RESÍDUOS** NADA TEM A VER COM A ATIVIDADE ECONÔMICA DA CONTRIBUINTE, INSCRITA NO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, QUE É A **FABRICAÇÃO DE CIMENTO**.

DESSA FORMA, TODO E QUALQUER MATERIAL, EQUIPAMENTO OU INSTRUMENTO NÃO VINCULADO DIRETAMENTE À ELABORAÇÃO DO PRODUTO MENCIONADO OU UTILIZADO FORA DO FLUXOGRAMA DE PRODUÇÃO, PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE ANTES CITADA, NÃO PROPORCIONA DIREITO AO CRÉDITO.

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, **ACORDA A 1ª CÂMARA** DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. **NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO.** (...)

(GRIFOU-SE E DESTACOU-SE)

- “Equio Raio X Zetium XRF Spectrometer”

EQUIO RAO X ZETIUM XRF SPECTROMETER	C040048482	Realizar análises químicas dos produtos (Calçário, Farinha, Clínquer, Cimento, etc)
-------------------------------------	------------	---

Em relação ao bem “Equio Raio X Zetium XRF Spectrometer” (código “C040048482”), **trata-se de um item destinado às análises químicas laboratoriais** e não integra a linha principal de produção do cimento, pois sua função é de natureza acessória e não interfere diretamente no fluxo produtivo.

O uso do “Raio X” restringe-se ao âmbito de verificação laboratorial, não compondo nem alterando o processo produtivo em si. Assim, trata-se de equipamento de apoio à atividade industrial, e não de parte integrante da linha principal de produção do cimento.

Sob a ótica da IN nº 01/86, os bens não imobilizáveis utilizados em laboratórios de análises são classificados como materiais de uso e consumo, por serem utilizados em linha marginal à de produção.

Sob o prisma do art. 1º, inciso II, alínea “c”, da IN nº 01/98, os bens utilizados em laboratórios são considerados alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito.

É esse o entendimento externado nos Acórdãos nº 24.275/22/1ª e 4.543/16/CE, dentre outros, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 24.275/22/1ª

DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2016 A JULHO DE 2019, DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE **BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**;

2. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE PARTES E PEÇAS QUE NÃO ATENDEM AOS PRESSUPOSTOS LEGAIS ESTABELECIDOS NO ART. 66, §§ 6º E 12º DO RICMS/02, UMA VEZ QUE UTILIZADAS PARA FINS DE RESTAURAR OU MANTER O PADRÃO ORIGINAL DE DESEMPENHO DO BEM PRINCIPAL EM QUE APLICADAS, NOS TERMOS DO § 13 DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, POR SEREM CARACTERIZADAS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

AS EXIGÊNCIAS FISCAIS 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.

(...)

A) BENS ALHEIOS:

(...)

•MATERIAIS UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS

TRATA-SE DOS SEGUINTE PRODUTOS: “CARREG TELESC. MOD ZGMB10N21120 C/FILTRO” (MATERIAL ELÉTRICO – FUNÇÃO: CARREGAMENTO), “TROCADOR DE VALOR P/RAIO 0 LABORATÓRIO” (FUNÇÃO: TRANSFERIR CALOR DE UM FLUIDO PARA O OUTRO), “VEÍCULO LABORATÓRIO MÓVEL BH”, “PRENSA P/LABORATÓRIO MÓVEL” E “GAS GUN”.

SOB A ÓTICA DA IN Nº 01/86, OS BENS NÃO IMOBILIZÁVEIS UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS DE ANÁLISES SÃO CLASSIFICADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, POR SEREM UTILIZADO EM LINHA MARGINAL À DE PRODUÇÃO.

SOB O PRISMA DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “C” DA IN Nº 01/98, OS BENS UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, UMA VEZ QUE NÃO EXERCEM NENHUMA AÇÃO INTRÍNSECA NO PROCESSO PRODUTIVO PROPRIAMENTE DITO.

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. **NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO**, CONFORME TERMO DE REFORMULAÇÃO ACOSTADO ÀS PÁGS. 205/206, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG. (...)

(GRIFOU-SE E DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 4.543/16/CE

Do MÉRITO

CUMPRE DE INÍCIO RESSALTAR QUE, NOS TERMOS DO ART. 168 DO RPTA, O RECURSO DE REVISÃO ADMITIDO DEVOLVE À CÂMARA ESPECIAL O CONHECIMENTO DA MATÉRIA NELE VERSADA.

No caso em tela, a RECORRENTE PROPUGNA PELA REFORMA DA DECISÃO PARA QUE SEJA DECLARADA A EXTINÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM A APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 150, § 4º DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN NA CONTAGEM DO LUSTRO DECADENCIAL E A IMPROCEDÊNCIA DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO HAVIDOS DA **AQUISIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NOS LABORATÓRIOS** DE CONTROLE DE QUALIDADE DO PRODUTO SIDERÚRGICO EM ELABORAÇÃO (CONSIDERADOS POR ELA COMO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO NÃO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO).

(...)

CONFORME CONSTA DA DECISÃO RECORRIDA, **ENCONTRAM-SE RELACIONADOS NO GRUPO LABORATÓRIO/CONTROLE DE QUALIDADE OS EQUIPAMENTOS LIGADOS AOS LABORATÓRIOS QUÍMICOS, DE CONTROLE DE QUALIDADE E METALOGRÁFICO. TAMBÉM ESTÃO ALI PRESENTES EQUIPAMENTOS PARA ANÁLISE DE QUALIDADE DO CARVÃO DOS ALTOS FORNOS E ACIARIA, DE MANUTENÇÃO PREDITIVA, DE ENGENHARIA.**

SÃO ANALISADORES DE UMIDADE, CENTRÍFUGAS, CORTADORAS METALOGRÁFICAS, DETECTORES DE RADIAÇÃO, MONITORES PARA AVALIAR NÍVEL DE STRESS DE EQUIPAMENTOS, PANEIS 'METALSINTER' PARA AMOSTRAS DA ACIARIA, TERMÔMETROS DIGITAIS E OUTROS EQUIPAMENTOS LIGADOS AO CONTROLE DE QUALIDADE DOS PRODUTOS.

OS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS DE ANÁLISES E CONTROLE DE QUALIDADE SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, POIS NÃO EXERCEM NENHUMA AÇÃO INTRÍNSECA NO PROCESSO PRODUTIVO PROPRIAMENTE DITO (PRODUÇÃO DE RELAMINADOS, TREFILADOS E PERFILADOS DE AÇO), POIS SÃO UTILIZADOS EM LINHAS INDEPENDENTES OU MARGINAIS À DE PRODUÇÃO.

ASSIM, **OS BENS EM QUESTÃO DEVEM SER CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**, UMA VEZ QUE NÃO DESENVOLVEM NENHUMA AÇÃO INTRÍNSECA NO PROCESSO PRODUTIVO PROPRIAMENTE DITO (PRODUÇÃO DE RELAMINADOS, TREFILADOS E PERFILADOS DE AÇO).

AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA RECORRENTE, **OS BENS UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS DE ANÁLISE NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS**, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

CORROBORAM ESSE ENTENDIMENTO, VÁRIAS DECISÕES DESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, DENTRE AS QUAIS SE DESTACAM:

ACÓRDÃO Nº 4.321/14/CE

(...)

ACÓRDÃO: 4.528/15/CE

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, **ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM LHE NEGAR PROVIMENTO.** (...)

(GRIFOU-SE E DESTACOU-SE)

- “Filtro de Mangas” e Analisadores

FILTRO DE MANGAS 20.500 M ³ /H	C040000216	Filtro de Mangas realiza a filtragem do material que pode ir para a atmosfera
ANALISADOR GAS EL3000	X43236963	Controle de emissão de particulados no processo
ANALISADOR CALORIMETRO 6200	X41981948	Controle de emissão de particulados no processo
ANALISADOR DE ENXOFRE E CARBONO LECO	X43180840	Controle de emissão de particulados no processo

Os bens “Filtro de Mangas 20.500 M³/H” (código C040000216), “Analisador Gas EL3000” (código X43236963), “Analisador Calorimetro 6200” (código X41981948) e “Analisador de Enxofre e Carbono Leco” (código X43180840) são responsáveis pelo controle de emissão de particulados no processo.

Assim, tais itens têm por finalidade reduzir a emissão de poluentes na atmosfera, existentes no fluxo de gases industriais, por exigência da legislação ambiental, sendo considerados alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c”, da IN SUTRI nº 01/98.

Ademais, os bens denominados “analisadores” são apenas instrumentos de monitoramento e medição, enquadrando-se, portanto, como pertencentes à linha auxiliar de manutenção industrial.

O entendimento acima é ratificado pela decisão referente ao Acórdão nº 24.275/22/1ª, no tocante aos “Filtros de Mangas”, conforme excertos abaixo:

ACÓRDÃO Nº 24.275/22/1ª

DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, VERSA A PRESENTE AUTUAÇÃO SOBRE A CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2016 A JULHO DE 2019, DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

1. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE **BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**;

2. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE PARTES E PEÇAS QUE NÃO ATENDEM AOS PRESSUPOSTOS LEGAIS ESTABELECIDOS NO ART. 66, §§ 6º E 12º DO RICMS/02, UMA VEZ QUE UTILIZADAS PARA FINS DE RESTAURAR OU MANTER O PADRÃO ORIGINAL DE DESEMPENHO DO BEM PRINCIPAL EM QUE APLICADAS, NOS TERMOS DO § 13 DO MESMO DISPOSITIVO LEGAL, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, POR SEREM CARACTERIZADAS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

AS EXIGÊNCIAS FISCAIS 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.

(...)

A) BENS ALHEIOS:

(...)

• MATERIAIS UTILIZADOS NA ÁREA DE CONTROLE AMBIENTAL:

SÃO PRODUTOS APLICADOS EM ÁREA DE CONTROLE AMBIENTAL (SISTEMAS DE DESPOEIRAMENTO/FILTRAGEM/**FILTROS DE MANGAS**), TAIS COMO “PLACA COLETORA P/ELETROFILTRO 1,5MM”, “MANGA FILT POLIESTER 114.300314001.9”, “TUBO DE DESPOEIRAMENTO PENEIRA/ELEVADOR”, “FILTROS DE MANGAS 411-FM1”, “FILTRO DE MANGAS P/ESCÓRIA”, “FILTRO DE MANGAS BAPLO.BR/048”, ETC.

OS ‘SISTEMAS DE DESPOEIRAMENTO/FILTRAGEM/**FILTROS DE MANGAS**’ **NÃO EXERCEM QUALQUER FUNÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO, E SIM NO CONTROLE AMBIENTAL, MOTIVO PELO QUAL SÃO CONSIDERADOS BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO**, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “C” DA IN Nº 01/98.

POR CONSEQUÊNCIA, OS MATERIAIS EMPREGADOS NESSES SISTEMAS TAMBÉM SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE-FIM DO ESTABELECIMENTO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02.

CORROBORA ESSE ENTENDIMENTO A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª, QUE CLASSIFICA OS SISTEMAS DE CONTROLE AMBIENTAL COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE INDUSTRIAL, *VERBIS*:

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. **NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO**, CONFORME TERMO DE REFORMULAÇÃO ACOSTADO ÀS PÁGS. 205/206, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG. (...)

(GRIFOU-SE E DESTACOU-SE)

- “Elo 481.CA9.3001 HOLCIM”

ELO 481.CA9.3001 HOLCIM	C070005963	Elo da corrente de arraste do transportador de clínquer
-------------------------	------------	---

De acordo com o Fisco, o bem denominado “ELO 481.CA9.3001 HOLCIM” (código C070005963) foi classificado como alheio com base nas informações fornecidas pela própria Impugnante.

Esclarece, nesse sentido, que na planilha de bens extraída do Registro G125 transmitido pelo Contribuinte (Anexo 11) constam dois códigos vinculados ao item “ELO 481.CA9.3001 HOLCIM”: código C070005963 e código X0010396.

Ressalta que, no Bloco G da EFD (CIAP), **não havia documentos fiscais associados a tais bens** (conforme consta do Termo de Intimação encaminhado ao Contribuinte no dia 20/09/24), razão pela qual foi solicitada a complementação dos dados operacionais, incluindo descrição detalhada, aplicação específica, local de utilização, entre outras informações.

Tabela com os bens “ELO 481.CA9.3001 HOLCIM” códigos C070005963 e X0010396 – retirada do Anexo 1 - planilha “Intimação_CIAP Analítico_Bens_CSN_PL” enviada ao Contribuinte

OBSERVAÇÃO	Cód. Bem	Descrição Bem	DT. Doc. NF	DT. Doc. G130	Nº Doc.	Mod elo	Sér ie	Chave NFe
Não há NF-e associada ao bem	X0010396	ELO 481.CA9.3001 HOLCIM						
Não há NF-e associada ao bem	C070005963 0000	ELO 481.CA9.3001 HOLCIM						

Acrescenta que no dia 14/03/25 o Contribuinte apresentou as planilhas preenchidas, juntamente com o documento nomeado “Petição 528.1_14.03.25”, conforme consta nos autos.

Salienta que, conforme tabela a seguir, o próprio Contribuinte descreveu o bem de código “C070005963” como sendo uma fibra ótica destinada ao combate a incêndio, o que levou à sua classificação pelo Fisco como bem alheio (“Item utilizado para combate a incêndio – linha marginal/auxiliar”).

Já em relação ao bem de código “X0010396”, o Contribuinte o descreveu como sendo o “Elo da corrente de arraste do transportador de clínquer”, sendo então classificado pela Fiscalização como “parte/peça - manutenção”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tabela com os bens “ELO 481.CA9.3001 HOLCIM” códigos C070005963 e X0010396 – retirada do Anexo 11 -Análise do Fisco quanto à admissibilidade do crédito aproveitado no CIAP Bens por nota fiscal e valor

DADOS DO CIAP ANALÍTICO BENS		INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE		ANÁLISE DO FISCO	
Cód. Bem	Descrição Bem	DESC. COMPLETA DO ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA DO BEM/MAQ./EQUI P.	BEM OU COMPONENTE/PARTE/ PEÇA EMPREGADOS EM LINHA MARGINAL/AUXILIAR?	ANÁLISE
C0700 05963	ELO 481.CA9.300 1 HOLCIM	Fibra ótica	Combate a incêndio	Sim	Item utilizado para combate a incêndio - linha marginal/auxiliar
X0010 396	ELO 481.CA9.300 1 HOLCIM	Elo da corrente de arraste do transportador de clínquer	Utilizado para fixação das caçambas	Não	Parte/peça - manutenção

Esclarece, por fim, que, nos Termos de Intimação encaminhados, a Fiscalização ressaltou que os dados solicitados deveriam ser fornecidos de forma detalhada e criteriosa, porquanto constituem a base para a análise da admissibilidade do crédito de ICMS apropriado no CIAP.

Informa, por fim, que a classificação dos bens como alheios ou não teve também por fundamento as informações prestadas pelo próprio Contribuinte.

Analisando-se os fatos acima, **verifica-se assistir razão ao Fisco**, uma vez que suas conclusões foram baseadas em informações prestadas pela própria Impugnante.

Ademais, ainda que se desconsiderasse a informação relativa ao primeiro item (“fibra ótica – combate a incêndio”), em função de eventual erro, **os materiais em questão não gerariam direito a créditos do ICMS, seja pelo prisma da IN nº 01/86, seja pela ótica do art. 66, § 6º, do RICMS/02 e do art. 31, § 3º, do RICMS/23.**

- “Rotor”, “Sonda Radar”, “Proteção de Máquinas” e “Caminhonete”

ROTOR 472-EX1	C040017203	Combate a incêndio
SONDA RADAR - SILOS CLINQUER	C100018749	O compressor de ar GA160VSD FF 8.6 440V é um equipamento da Atlas Copco que utiliza um acionamento de frequência variável para fornecer ar comprimido em silos de clínquer
PROTEÇÃO DE MÁQUINAS 1APL0.BR/032	0300001073820000	Proteção de máquinas
CAMINHONETE L200 TRITON SPORT GL	C040526761	Transporte de pessoas

O item “ROTOR 472-EX1” foi classificado pela própria Impugnante como destinado ao combate a incêndio, não tendo, pois, qualquer relação com o processo produtivo propriamente dito.

De igual forma, a “SONDA RADAR - SILOS CLINQUER” consiste em instrumento de medição utilizado como apoio na manutenção dos silos, para aferição

de níveis de líquidos ou sólidos, sendo, portanto, considerada pertencente a uma linha acessória.

Por sua vez, o item “PROTEÇÃO DE MÁQUINAS 1APL0.BR/032” destina-se à proteção de áreas e/ou equipamentos, não integrando a linha principal de produção do cimento.

Por fim, a “Caminhonete L200 TRITON SPORT GL” foi descrita pelo contribuinte como utilizada no transporte de pessoas no interior da área fabril, sendo classificada como bem alheio, nos termos da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, conforme reiteradas decisões deste E. Conselho.

Assim, conclui-se que todos os itens presentes nesta irregularidade são considerados bens alheios à atividade da Impugnante, nos termos do art. 31, inciso III, da Lei nº 6.763/75, do art. 70, inciso XII, do RICMS/02, do art. 39, inciso XII, do RICMS/23 e do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, restando configurada a impossibilidade de aproveitamento do crédito de ICMS correspondente.

Mercadorias que não se Enquadram no Conceito de Imobilizado (Infração nº 05)

Como já relatado, a irregularidade se refere a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, lançados no CIAP, relativos a energia elétrica, escória e aditivo, haja vista que não se enquadram no conceito de bens pertencentes ao ativo imobilizado da empresa, conforme Anexo 11 do Auto de Infração (*vide* colunas “Desc. Completa do Item” e “Irregularidade do Auto de Infração”).

A Impugnante reconhece a infração, ao afirmar que a energia elétrica adquirida, **de fato, não se enquadra no conceito de ativo imobilizado**, porém, pleiteia a manutenção dos créditos em questão, com base no art. 31, § 11, do RICMS/23, por ser consumida em seu processo produtivo.

No entanto, **deve ser rejeitado o requerimento da Impugnante**, pelos motivos a seguir expostos.

Como o próprio nome indica, o documento CIAP é escriturado pelo contribuinte para a apuração do valor do crédito a ser apropriado em decorrência da **entrada de bem do ativo imobilizado, não sendo este o caso da energia elétrica**, como reconhecido pela Impugnante, assim como dos produtos escória e aditivo.

Os créditos relativos à energia elétrica devem ser lançados diretamente nos livros fiscais próprios da EFD, observadas as normas estabelecidas na legislação, especialmente no tocante à proporcionalidade de seu consumo no processo de industrialização, nos termos do art. 66, § 4º, incisos II e IV, do RICMS/02 e do art. 31, § 11, incisos II e IV, 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:

(...)

§ 4º Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(...)

II - que for consumida no processo de industrialização;

(...)

IV - que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária;

(...)

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:

(...)

§ 11 - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(...)

II - que for consumida no processo de industrialização;

(...)

IV - que for consumida como insumo energético em atividade de mineração, em beneficiamento não industrial ou acondicionamento não industrial realizados em atividade complementar à produção primária;

(...)

Além da escrituração irregular dos créditos no CIAP, **a Impugnante não trouxe aos autos comprovação** de que os créditos correspondentes à energia elétrica foram escriturados em sintonia com os dispositivos acima.

Ressalte-se, nesse sentido, que os registros lançados no CIAP, apesar de fazerem menção a “Energia Comprada CEMIG”, **não permitem sequer a conclusão de que os créditos efetivamente se referem à energia elétrica**, pois as chaves de acesso eletrônicas informadas pela Impugnante são incondizentes com as operações declaradas, conforme *prints* e DANFES vinculados a chaves de acesso informadas abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DADOS DO ANEXO 11 DO AUTO DE INFRAÇÃO							
Desc. Item	DT. Doc. NF	DT. Doc. G130	Nº Doc.	Chave NFe	IE	UF	Razão
ENERGIA COMPRADA CEMIG	12/08/2023	18/08/2023	25055026	2209382824870002045500000021452016859424	135220002434491	SP	ANHANGUERA COMERCIO DE FERRAMENTAS
ENERGIA COMPRADA CEMIG	15/08/2023	18/08/2023	25055026	2209382824870002045500000021452016859424	333220038333459	RJ	WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS LTD
ENERGIA COMPRADA CEMIG	17/08/2023	18/08/2023	25055026	2311187390750001545500100002861410046403	131224562265412	MG	CSN CIMENTOS SA
ENERGIA COMPRADA CEMIG	17/08/2023	18/08/2023	25055026	2307309832000001725500100002861418892753	131224562265412	MG	CSN CIMENTOS SA

Dados da NFe

Natureza da operação	Tipo da operação	Chave de acesso
Venda produção do estabelecimento	1 - Saída	31-2209-38282487000204-55-000-000214520-168594240-3

Modelo	Série	Número	Data/Hora da emissão
55	0	214520	24/09/2022 09:40:05-03:00

Emitente

CNPJ	IE	Nome/Razão Social
38.282.487/0002-04	0038872660025	CSN CIMENTOS S.A.

Município	UF
Arcos	MG

Destinatário

CNPJ	IE	Nome/Razão Social
.730/0017-71	**767	COMP***

Município	UF	País
VOLTA REDONDA	RJ	Brasil

Dados da NFe

Natureza da operação	Tipo da operação	Chave de acesso
Retorno de mercadoria depositada em armazem geral - Mesmo Es	1 - Saída	33-2311-18739075000154-55-001-000028614-100464032-0

Modelo	Série	Número	Data/Hora da emissão
55	1	28614	09/11/2023 11:11:54-03:00

Emitente

CNPJ	IE	Nome/Razão Social
18.739.075/0001-54	87346927	CARGO SPACE ARMAZENS GERAIS LTDA.

Município	UF
SAO GONCALO	RJ

Destinatário

CNPJ	IE	Nome/Razão Social
.336/0271-55	**746	CSN ***

Município	UF	País
ITABORAI	RJ	Brasil

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, tanto em relação à energia elétrica, quanto aos produtos escória e aditivo.

Crédito em Duplicidade - Infração nº 06

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos em duplicidade, uma vez que lançados no CIAP e no livro Registro de Entrada (Registros G125 do CIAP e livro Registro de Entradas), conforme demonstrado no Anexo 14 do Auto de Infração.

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.

A Impugnante não contestou a infração, assim como ocorreu com a Irregularidade nº 04.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas as exigências fiscais relativas a todas as infrações acima analisadas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Octávio Moura de Almeida Calháo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos (Revisora), Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 02 de dezembro de 2025.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

m/D