

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.161/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000174430-81  
Impugnação: 40.010132444-26  
Impugnante: Companhia Brasileira de Alumínio  
IE: 326003208.33-41  
Proc. S. Passivo: Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de aquisições de bens destinados ao Ativo Permanente, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso IV da IN DLT nº 01/98. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XIII da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006, em razão da decadência prevista no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrentes de lançamento em duplicidade de notas fiscais no livro Registro de Entradas. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período 01/01/08 a 31/12/11, decorrente da apropriação indevida de crédito de ICMS na aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente, alheios à atividade do estabelecimento, materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

não se caracterizam como produtos intermediários e de lançamento em duplicidade de notas fiscais no livro Registro de Entradas.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 636/662, onde, em linhas gerais argumenta que:

- o Auto de Infração viola princípios básicos do Direito;
- discorre sobre a glosa dos créditos do CIAP e sobre a contagem do prazo decadencial relativo a esta glosa;
- defende o procedimento adotado, dizendo que este decorre do fato de que os bens do ativo tiveram seu crédito diferido pelo prazo de 48 (quarenta e oito) meses nos termos da legislação aplicável, assim, o fato de o crédito ter sido apropriado em parcelas não altera o termo “*a quo*” para sua verificação pela Fiscalização;
- descreve toda a cadeia do seu processo produtivo alegando que os bens adquiridos para seu ativo fixo, bem como os produtos intermediários relacionados às máquinas que suportam sua atividade-fim, não poderiam ter sido glosados;
- a autorização para o direito ao crédito é ampla, contemplando quaisquer mercadorias destinadas ao ativo permanente excetuando-se a combinação dos §§ 1º e 5º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, que não permite o aproveitamento de créditos de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;
- por atividade do estabelecimento devem ser compreendidas todas as atividades operacionais necessárias a consecução de seu objeto social;
- os bens adquiridos pela Impugnante classificam-se como produtos intermediários, nos termos do art. 66 do RICMS/02.

Ao final, requer o acolhimento da preliminar de decadência no que se refere aos créditos do CIAP que foram glosados para cancelar integralmente o Auto de Infração; a improcedência do Auto de Infração diante da plena regularidade dos créditos de ICMS apropriados, cancelando-se integralmente as exigências fiscais.

A Fiscalização em manifestação de fls. 757/778, refuta os argumentos da defesa pedindo a manutenção do Auto de Infração.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 783/794, opina pela procedência parcial do lançamento para: a) em relação aos bens do Ativo Permanente excluir as exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006, por força da decadência disposta no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN; b) ainda em relação aos bens do Ativo Permanente excluir as exigências relativas aos produtos adquiridos no período de janeiro a maio de 2007, por força da decadência prevista no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN; c) excluir as exigências em relação aos bens do Ativo Permanente utilizados nos laboratórios; d) no tocante aos materiais de uso e consumo, reconhecer o direito ao crédito para o produto “*mesa de vedação*”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22 de junho de 2011.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por esta razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período 01/01/08 a 31/12/11, decorrente da apropriação indevida de crédito de ICMS na aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente, alheios à atividade do estabelecimento, materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários e de lançamento em duplicidade de notas fiscais no livro Registro de Entradas.

O Demonstrativo do Crédito Tributário encontra-se às fls. 13/14 e 18, apurado após a Recomposição da Conta Gráfica (fls. 21/24).

Importante registrar que o saldo da conta gráfica utilizado pela Fiscalização leva em consideração a recomposição realizada no PTA 01.000174088-47, relativo ao exercício de 2007.

#### **Bens do Ativo Permanente Alheios à Atividade do Estabelecimento**

Trata-se de estorno de crédito de bens contabilizados no Ativo Permanente e apropriados em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos), classificados pela Fiscalização como bens alheios ao estabelecimento.

Os bens estão relacionados nas planilhas de fls. 324/327, com os valores estornados consolidados por exercício nas planilhas de fls. 319/323.

A Fiscalização elabora o quadro de fls. 768/769, contendo a função dos equipamentos e o local de utilização dos mesmos.

A Impugnante aponta a caracterização da decadência para uma parcela do crédito tributário, uma vez que a Fiscalização não se ateuve à data de aquisição do produto, mas sim ao momento de apropriação das parcelas do crédito (1/48).

Sustenta que, neste caso, o termo *a quo* para a contagem do prazo decadencial deve ser a data de aquisição dos bens, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.

A Fiscalização afirma que o Ativo Imobilizado recebeu tratamento diferenciado na legislação complementar do ICMS, repercutindo na legislação estadual mineira.

Explica que, em se tratando de aproveitamento de crédito, o termo *a quo* mencionado pela Impugnante será utilizado para iniciar a contagem do período de decadência do direito do contribuinte aproveitar o crédito corretamente destacado em seus documentos fiscais de entradas de mercadorias e bens.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos bens do Ativo Permanente, o tratamento diferenciado dado pela legislação determina o fracionamento da apropriação do crédito em 48 (quarenta e oito) parcelas, devendo a primeira ser aproveitada a contar da data da imobilização do bem, entendendo-se como data de imobilização do bem, a data de sua entrada no estabelecimento.

Em situações especiais, acata-se como sendo a data de imobilização do bem, aquela em que ocorre o início da utilização do equipamento, fabricado ou construído no estabelecimento, onde são empregadas peças e partes já contabilizadas como Ativo Permanente.

Esclarece a Fiscalização que o marco inicial da decadência que se encerra em 31/12/12 é o dia 01/01/07, podendo a Fiscalização retomar a análise de todo o crédito apropriado no período de 2008 a 2011, verificando a regularidade da fração do crédito do ativo apropriado e estorná-lo retroativamente àquela data se incorreto for o aproveitamento.

*Data venia*, a conclusão da Fiscalização merece reparos. Com efeito, a matéria objeto do lançamento tributário encontra-se disciplinada na Lei Complementar nº 87/96 e suas alterações posteriores, bem como no RICMS/02, da seguinte forma:

LC 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.

(...)

§ 5º - Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (Redação dada pela LCP nº 102, de 11.7.2000).

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000).

(...)

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

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 permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

(...)

§ 3º - O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

Uma rápida leitura dos dispositivos permite aferir, com uma interpretação literal do texto, que o crédito deve ser lançado na data de entrada do bem, com aproveitamento da primeira fração no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, tal como em relação aos demais créditos.

Neste sentido, cabe analisar se é possível a Fiscalização rever a classificação dos bens adquiridos em períodos já alcançados pela decadência, para excluir as parcelas restantes dos créditos, como acontece nestes autos.

No presente Auto de Infração, com intimação realizada em 26/07/12 conforme fls. 631/632, a Fiscalização promove a reclassificação dos créditos relativos às aquisições ocorridas desde 16/02/04.

O trabalho consiste, portanto, em reclassificar a escrituração da empresa em períodos pretéritos, estornando os créditos em parcelas nos exercícios de 2008 a 2011.

Com efeito, as operações realizadas no período de 16/02/04 a 31/12/06, pela regra do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, já estavam alcançadas pela decadência.

Para o bem da segurança jurídica, o procedimento da Fiscalização não encontra amparo na legislação.

A apropriação dos créditos em parcela de 1/48 (um quarenta e oito avos) nada mais é que um procedimento matemático determinado pela Lei Complementar nº 87/96, parcelando a apropriação do crédito que era de direito na data de entrada do bem no estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a análise jurídica da legitimidade dos créditos se faz no momento da escrituração dos documentos fiscais nos respectivos livros (LRE e CIAP), sendo este o marco para contagem da decadência, seja ela com fulcro no § 4º do art. 150 ou no inciso I do art. 173, ambos do CTN.

Nesse sentido os critérios fiscais e contábeis adotados pela Autuada não podem ser revistos, em relação às aquisições realizadas no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006.

Entendimento diferente levaria ao caos jurídico, uma vez que ao longo da apropriação das parcelas (48 meses), diversas decisões podem ser proferidas, no sentido de conceder ou não os créditos, dependendo do entendimento do agente aplicador da norma (que são muitos) e da composição do Órgão Julgador.

Portanto, devem ser excluídas as exigências relativas às aquisições realizadas no período de fevereiro de 2004 a agosto de 2006 (planilha 01 de fls. 324), com fulcro no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN.

Quanto ao mérito propriamente dito, a Impugnante sustenta seu direito ao crédito, nos termos previstos na Constituição da República e da Lei Complementar nº 87/96, destacando que a restrição ao creditamento ocorre apenas em relação aos bens alheios à atividade do estabelecimento.

Em seguida, a Defesa afirma que todos os bens são utilizados no processo produtivo, tecendo considerações específicas sobre vários itens (fls. 647/649).

Os produtos relacionados nas planilhas de fls. 324/327 foram sintetizados pela Fiscalização no quadro lançado na Manifestação Fiscal (fls. 768/769), contendo informações gerais sobre a utilização dos bens.

Sustentando-se na legislação vigente, e em especial na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, a Fiscalização afirma que o aproveitamento de crédito dos bens relativos ao Ativo Permanente deve se restringir àqueles que estejam relacionados de forma indispensável, ao setor de produção do estabelecimento, ou seja, sem os quais o estabelecimento seja incapaz de cumprir a finalidade para a qual foi criado.

A legislação que rege a espécie encontra-se posta no ordenamento mineiro da seguinte forma:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Ao analisar as “outras informações relevantes para o estorno do crédito”, apresentadas pela Fiscalização, constata-se que a interpretação dada às regras estampadas na legislação tributária e na mencionada instrução normativa acaba por restringir o conceito de Ativo Permanente e de atividade econômica.

Com efeito, a Instrução Normativa DTL/SRE 01/98 considera alheios à atividade do estabelecimento, dentre outros bens, aqueles que “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”.

Assim, o grupo de bens dos laboratórios, que atuam em linha marginal, classificados como bens do Ativo Permanente, não autoriza-se o lançamento do crédito vinculado às suas aquisições.

Nesse grupo classificam-se os seguintes itens: destilador de água (fls. 679), forno elétrico (fls. 683), centrífuga de bancada ventilada (fls. 689), peneira para análise granulométrica (fls. 698) e espectrômetro de fluorescência de Raio-X (fls. 703).

Os microcomputadores utilizados na área administrativa, classificam-se como bens alheios.

As torres de iluminação, não atuam diretamente na extração, compõem o complexo minerário extrativo da Impugnante. Com efeito, tal como diversos outros equipamentos presentes na estrutura física dos estabelecimentos produtores, as torres de iluminação não exercem papel central no processo, apenas integram e viabilizam a realização da atividade econômica.

A figura de fls. 681 demonstra que as torres de iluminação estão afixadas aos geradores de energia elétrica e funcionam de modo a permitir a exploração da bauxita no período noturno.

Noutro giro, as partes reconhecem que as motoniveladoras são utilizadas apenas na manutenção de vias internas do estabelecimento. Com esta atividade, tais equipamentos realmente não estão atrelados à realização das atividades, pois não agregam valor ao processo extrativo.

No tocante aos tratores de esteira, informam as partes que tais equipamentos atuam na fase inicial da extração para decapeamento e abertura de acesso ao minério (bauxita).

Destaca-se que a fase de remoção de estéril é reconhecida como integrante do processo produtivo, a teor do que dispões o art. 1º da IN SLT nº 01/01, que assim se apresenta:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001

(...)

Art. 1º - Por **processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem,**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem. (grifou-se)

(...)

Nesta linha, os tratores de esteira devem ser considerados como bens vinculados ao processo de produção. No caso dos autos, no entanto, trata-se de um trator compactador, vinculado à fotografia de fls. 692. Tal equipamento, também conhecido como “rolo pé de carneiro” não se presta para remoção de estéril, mas sim para compactação de vias de acesso às minas, como bem demonstra a figura de fls. 692.

Neste caso, classifica-se como bem alheio ao processo produtivo.

Por sua vez, o semirreboque (fls. 708) é um equipamento de apoio e não está vinculado ao processo extrativo, caracterizando-se como bem alheio.

Quanto aos demais itens, classificam-se como partes e peças substituídas em decorrência da manutenção dos equipamentos, e não se classificam como bens do Ativo Permanente, inclusive a cabine do trator. Neste caso, a cabine não garante uma nova vida útil ao equipamento principal, devendo ser contabilizada como despesa do estabelecimento.

Corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, devendo ser excluídas as exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006, alcançados pela decadência.

### **Material de Uso e Consumo**

Os produtos classificados pela Fiscalização como material de uso e consumo estão relacionados nas planilhas de fls. 330/331 e 336/342, sendo que o crédito total estornado compreende o resumo de fls. 329 e o total apurado na planilha de fls. 333.

A Impugnante, citando dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 e do RICMS/02, esclarece que a legislação autoriza a apropriação de créditos originários de aquisição de produtos intermediários.

Para conceituar tais produtos, transcreve parte de pareceres normativos do Estado do Rio de Janeiro e São Paulo, bem como a Instrução Normativa SLT nº 01/01 de Minas Gerais.

Em seguida, a Defesa oferece uma análise sobre os produtos relacionados na planilha de fls. 330/331, enquanto a Fiscalização, na Manifestação Fiscal, contrapõe-se com o quadro de fls. 772/774, contendo as especificações e funções dos produtos.

Quanto ao conceito de produto intermediário, sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que “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”.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sabendo-se ao certo que os produtos intermediários não integram o produto final (bauxita), resta analisar a IN SLT nº 01/86 e a IN nº 01/01, para definição da expressão: “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”. Mais adiante, o mesmo diploma legal define o que deve ser entendido por “imediate e integralmente” e o que este conceito não alcança e, neste ponto, merecem destaque as disposições dos itens IV e V:

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.

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 contato 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. (Grifou-se)

Portanto, resta claro que a referida instrução normativa estabelece que um produto consumido seja enquadrado na categoria de produto intermediário apenas quando sua participação no processo de industrialização (extração ou beneficiamento, no caso) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter fundamental na obtenção do produto final.

Cabe destacar que a referida IN SLT nº 01/86 somente considera como produto intermediário as partes e peças de máquinas ou equipamentos que tenham contato físico com o produto que se industrializa, e que sejam consumidas imediata e integralmente no processo produtivo.

No tocante à IN SLT nº 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim dispõe:

Art. 2º- Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Não se pode perder de vista que o citado dispositivo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devam ser respeitadas as definições constantes da IN SLT nº 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Visando implementar o princípio da não cumulatividade, o Constituinte originário repassou ao legislador complementar a disciplina do regime de compensação de créditos. Com efeito, o art. 155 da CF/88 assim dispõe:

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;

(...)

Nesta linha, a Lei Complementar nº 87/96 postergou a possibilidade de aproveitamento de crédito de material de uso e consumo, sendo o aspecto temporal da norma sucessivamente adiado, até 01/01/20, por força da redação dada pela Lei Complementar nº 138/10.

A legislação mineira, ao regulamentar a matéria, cuida do direito ao crédito de material de uso e consumo nos termos do inciso III do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, da seguinte forma:

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

(...)

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

(...)

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração,

beneficiamento ou estocagem do minério de bauxita, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) durante o desenrolar do processo produtivo.

Assim sendo, a matéria-prima é o minério e o que a ela é agregado no desenvolvimento do processo produtivo é considerado produto intermediário, bem como aquilo que é consumido em contato com o produto.

Observando o rol de produtos cujos créditos foram estornados, nota-se que são basicamente partes e peças de máquinas e equipamentos. Isto fica patente quando se observa as fotografias juntadas aos autos, referentes aos revestimentos, carretel, labirinto de vedação para óleo das bombas, guarnição, juntas, rolos de carga, rolos de impacto, rolos de retorno, rolo faco. Com efeito, não se enquadram no conceito exigido pela legislação tributária para serem considerados produtos intermediários.

Em relação aos demais itens, a Impugnante nem se preocupou em apresentar fotografias e/ou classificá-los, pois é notória a apropriação do crédito indevido, tais como: retentores de bombas, pinos para angulação de lâmina de tratores, Compact Discs (CDs) para consulta à legislação ambiental, consoles de filtros de combustível, cintos de segurança para tratores, parafusos integrantes de bombas, soquetes estriados (ferramentas utilizadas pela equipe de manutenção), fraldão de resgate (equipamento de segurança individual), todos estes considerados materiais de uso e consumo por não atender aos pressupostos determinados pela legislação em vigor.

Destaca-se que os produtos consumidos nos laboratórios, não permitem o lançamento do crédito de ICMS, tais como ácido clorídrico, fluoreto de potássio e hidróxido de sódio e o produto floculante (tratamento de água industrial para fins ambientais), pois se classificam como material de uso e consumo, sendo utilizados em linhas marginais de produção, quer seja no laboratório de análises químicas, quer seja na barragem de tratamento de efluentes, situações estas que afrontam claramente a legislação do imposto, sendo desnecessário delongar sobre esta matéria.

Quanto aos rolos, percebe-se pelas fotografias anexadas aos autos, que a atuação ocorre no sentido de movimentar a correia transportadora, não havendo qualquer contato com o produto, exceto pelo pó do minério ou por eventuais excessos que possam cair sobre os rolos, sendo que esta parcela do minério constitui uma sobra do processo produtivo.

O desgaste dos rolos ocorre pela pressão exercida pela correia transportadora impregnada de minério quando do retorno da correia, uma vez que, no momento em que a correia está carregada, a parte que contém o produto não entra em contato com o rolo.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Crédito em Duplicidade**

Os créditos em duplicidade apurados pela Fiscalização estão relacionados na planilha de fls. 335, cujo valor total é de R\$ 1.411,39 (um mil quatrocentos e onze reais

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e trinta e nove centavos), está acrescido ao valor extemporâneo não admitido pela Fiscalização, lançados no mês de agosto de 2008 na planilha de fls. 13.

Esta acusação fiscal não recebeu qualquer contestação da Impugnante, e, estando plenamente demonstrada pela Fiscalização, revelam-se corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Por fim, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária deste Estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006, em razão da aplicação do art. 173, inciso I do CTN. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que excluía, ainda, as exigências relativas aos bens utilizados nos laboratórios e o estorno do crédito referente ao produto “mesa de vedação”. Vencidas em parte, ainda, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Cindy Andrade Morais, que o julgavam procedente. Designado relator o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bernardo Lucas Joanes Barbosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Éder Sousa. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras vencidas.

**Sala das Sessões, 16 de abril de 2013.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator designado**

EJ/T

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	21.161/13/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000174430-81	
Impugnação:	40.010132444-26	
Impugnante:	Companhia Brasileira de Alumínio	
	IE: 326003208.33-41	
Proc. S. Passivo:	Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

---

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de discordância quanto à exclusão das exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006, por força da decadência disposta no art. 173, inciso I do CTN.

Relembrando, versa a autuação acerca de estorno de crédito de bens contabilizados no Ativo Permanente e apropriados em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos), classificados pela Fiscalização como bens alheios ao estabelecimento.

A decisão da Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, segue o entendimento esposado no parecer da Assessoria de fls. 783/794 no seguinte sentido:

- a análise jurídica da legitimidade dos créditos se faz no momento da escrituração dos documentos fiscais nos respectivos livros (LRE e CIAP), sendo este o marco para contagem da decadência.

- nesse sentido, os critérios fiscais e contábeis adotados pela Autuada não podem ser revistos, em relação às aquisições realizadas no período de fevereiro de 2004 a dezembro de 2006.

Entretanto, outro é o entendimento, haja vista os argumentos expendidos a seguir.

A decadência incide sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, art. 173, do CTN. Porém, tal instituto não recai sobre o dever da Fiscalização de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte, pois se assim fosse, estaria criada uma perigosa porta de entrada para a evasão fiscal.

Reitere-se, a decadência é do lançamento do crédito tributário e não, da verificação da legitimidade da escrituração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O fato de ter transcorrido o prazo de cinco anos desde a escrituração no livro Registro de Entradas (LRE), não faz com que decaia o direito de lançar o crédito tributário remanescente.

Cabe salientar também que, nos termos do inciso I, § 3º, do art. 66, da Parte Geral do RICMS, a apropriação do crédito de ICMS relacionado a bens destinados ao ativo imobilizado não ocorre de forma integral e imediata, mas sim parceladamente, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento.

Todavia, relativamente aos bens destinados ao ativo imobilizado, o crédito do imposto somente poderá ser apropriado quando os mesmos forem utilizados nas atividades operacionais do contribuinte, conforme dispõe o inciso II, § 5º, art. 66, Parte Geral do RICMS/02, e a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Em síntese, o marco inicial da decadência que se encerra em 31/12/12 é o dia 01/01/07, podendo a Fiscalização retomar a análise de todo o crédito apropriado no período de 2007 a 2011, verificando a regularidade da fração do crédito do ativo apropriado e estorná-lo retroativamente àquela data se incorreto for o aproveitamento.

Logo, o que fez a Fiscalização no lançamento ora combatido, foi simplesmente exercer o seu dever de fazer valer a legislação tributária e, uma vez detectada a apropriação indevida de créditos de ICMS sobre bens alheios a atividade operacional do contribuinte, providenciar o estorno do ICMS sobre as parcelas apropriadas em períodos ainda não atingidos pela decadência.

Por oportuno, ressalte-se o conteúdo da Consulta Interna nº 243/2008, transcrita a seguir, onde a Superintendência de Tributação dessa Secretaria de Fazenda firma posicionamento que corrobora o procedimento fiscal adotado no presente caso.

Consulta Interna nº 243/2008 – 24/10/2008

Assunto: Decadência

Tema: Estorno de crédito de ICMS em período abrangido pela decadência.

Exposição/Pergunta:

O contribuinte apropriou indevidamente créditos de ICMS em período anterior ao prazo decadencial previsto no inciso I, art. 173, do CTN. O estorno desses créditos irá refletir em saldo devedor do imposto em período não abrangido pela decadência.

Considerando o disposto nos arts. 150, § 4º, 156, inciso V, e 173, inciso I, todos do CTN, bem como na resposta dada à Consulta Interna nº 042/2008, pergunta-se:

1 – Pode-se estornar os créditos de ICMS apropriados em períodos anteriores ao prazo de decadência, recompondo-se a conta gráfica do contribuinte?

2 – Quando intimado, o contribuinte está obrigado a apresentar ao Fisco documentos fiscais relativos a períodos anteriores ao prazo decadencial?

3 – Qual o embasamento legal para o estorno do crédito e a exigência da documentação fiscal?

Resposta:

1, 2 e 3 – A decadência opera-se sobre o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, resultando na sua extinção, conforme arts. 150, § 4.º, 156, inciso V, e 173, todos do CTN. Não atinge, entretanto, o direito de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte.

Dessa forma, verificando a apropriação indevida de créditos de ICMS, o Fisco poderá estorná-los, ainda que tenham sido apropriados em períodos anteriores ao prazo decadencial.

Nesse caso, a conta gráfica do contribuinte deverá ser recomposta para que se apure o imposto que deixou de ser recolhido em razão da apropriação dos créditos ilegítimos. Verificado saldo devedor de ICMS em período já atingido pela decadência, o crédito tributário não poderá ser constituído. Ao contrário, se o saldo devedor for apurado dentro do prazo decadencial, nada impede que o Fisco constitua o crédito tributário.

Isso porque não há, na legislação tributária, dispositivo que atribua à decadência o poder de legitimar um crédito de ICMS apropriado irregularmente. Seu efeito legal é apenas a extinção do direito à constituição do crédito tributário apurado pelo confronto entre débitos e créditos do imposto.

Entretanto, ressalte-se que o contribuinte só está obrigado a apresentar ao Fisco seus livros e documentos fiscais dentro do prazo previsto na legislação tributária para guarda dos mesmos.

Nos termos do § 1.º, art. 96 do RICMS/02, o contribuinte deverá manter arquivados os documentos e livros que se relacionem com crédito tributário:

- sem exigência formalizada, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e
- com exigência formalizada, pelo prazo prescricional aplicável ao crédito tributário.

Encerrados os prazos previstos no § 1.º citado, o Fisco não poderá obrigar o contribuinte a apresentar os documentos e livros em questão, de modo que a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscalização dos créditos neles consubstanciados dependerá de o Fisco já estar de posse dos mesmos ou de obtê-los com o consentimento do contribuinte.

Finalmente, extrai-se das teses de defesa do Estado, elaboradas em razão da Ordem de Serviço nº 42, de 24 de fevereiro de 2011, e aprovadas pelo Advogado-Geral do Estado (destaque do original):

(...) é importante aferir qual foi realmente o mês em que surgiu o saldo devedor, ou seja, o mês em que o Fisco poderia exigir do contribuinte o pagamento do imposto.

**Assim, quando da impugnação ou contestação, demonstrar que o Fisco não tinha como lançar o contribuinte se não havia pagamento a menor e/ou falta de pagamento. Em suma, a decadência somente pode se iniciar quando o Fisco tinha condições de exigir do contribuinte o imposto não recolhido e/ou recolhido a menor e não fez.**

Repita-se, não houve estorno integral de crédito de ICMS relativos aos exercícios de 2004 a 2006. A glosa de créditos de ICMS, ainda que vinculados aos bens adquiridos nos exercícios em questão, considerados alheios à atividade do estabelecimento, recaiu exclusivamente sobre aproveitamento indevido de créditos nos exercícios de 2008 a 2011, exercícios esses não atingidos pela decadência.

Dessa forma, não resta caracterizada a decadência, motivo pelo qual julgo procedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 16 de abril de 2013.**

**Ivana Maria de Almeida  
Conselheira**



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão:	21.161/13/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000174430-81	
Impugnação:	40.010132444-26	
Impugnante:	Companhia Brasileira de Alumínio	
	IE: 326003208.33-41	
Proc. S. Passivo:	Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a autuação sobre o estorno de crédito de bens contabilizados no Ativo Permanente e apropriados em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos), classificados pela Fiscalização como bens alheios ao estabelecimento.

A divergência refere-se à exclusão também das exigências relativas aos bens do Ativo Permanente utilizados nos laboratórios e ao estorno do crédito referente ao produto “mesa de vedação”.

Cabe destacar que a Instrução Normativa DTL/SRE nº 01/98 considera alheios à atividade do estabelecimento, dentre outros bens, aqueles que “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”.

Ao se utilizar de terminologia empregada pela Instrução Normativa DLT nº 01/86, como linha marginal, por exemplo, a Fiscalização cria uma situação peculiar de identificar o processo de transformação, e somente admite o crédito relativo aos bens empregados neste processo central de transformação.

Certo é que a atividade econômica se desenvolve de forma mais ampla que o processo central de extração de bauxita. Assim, para fins de identificação da pertinência do bem com a atividade industrial, há de se destacar que, para a realização da atividade econômica são necessários outros bens que, mesmo fora da lavra, conceituam-se como bens do Ativo Permanente empregados na atividade do estabelecimento.

Nesta linha de raciocínio, o complexo industrial não pode ser excluído do conceito de bens vinculados ao processo produtivo, ainda que não realize operações de extração de bauxita. É o caso, por exemplo, das estruturas que compõem as máquinas e equipamentos do Ativo Permanente, à exceção, evidentemente, das partes conceituadas como construção civil, como a “capela com coifa e tubulação de inox”, uma vez que a fotografia de fls. 686 demonstra tratar-se de um bem construído em alvenaria, afixado

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao solo, que não pode ser substituído sem a sua destruição, situação que a enquadra no conceito de construção civil.

Assim, o grupo de bens dos laboratórios, muito embora atuando em linha marginal, julgo que devem ser classificados como bens do Ativo Permanente, no qual é cabível o lançamento do crédito vinculado às suas aquisições.

Neste grupo, devem ser classificados os seguintes itens: destilador de água (fls. 679), forno elétrico (fls. 683), centrífuga de bancada ventilada (fls. 689), peneira para análise granulométrica (fls. 698) e espectrômetro de fluorescência de Raio-X (fls. 703).

Com relação à “mesa de vedação”, a Impugnante a descreve como “equipamento aplicado na etapa de britagem, em conjunto com os transportadores de correia, e possui função específica de evitar o transbordo do minério”. Destaca-se que a Fiscalização afirma que a Defesa não detalhou a utilização do material.

Na planilha de fls. 456, apresentada à Fiscalização antes da lavratura do Auto de Infração, a Autuada informa que a mesa de vedação é utilizada para vedar as correias transportadoras.

A análise da fotografia de fls. 729 permite concluir, a partir das informações acima, que a mesa de vedação é instalada ao lado da correia transportadora (uma de cada lado) de forma que, ao se lançar o minério na correia transportadora, a mesa de vedação promove o acerto da carga no centro da correia, evitando a queda do minério para fora da correia transportadora.

Pelo exposto, jugo pela exclusão das exigências relativas aos bens utilizados nos laboratórios e o estorno de crédito referente à “mesa de vedação”.

**Sala das Sessões, 16 de abril de 2013.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**