

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

Acórdão: 21.700/15/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000207548-82  
Impugnação: 40.010135428-26  
Impugnante: Votorantim Metais Zinco S.A.  
IE: 367219883.00-36  
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. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens classificados como ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE n.º 01/98, que vedam a apropriação desses créditos. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei n.º 6.763/75. No entanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos bens do Ativo Permanente aplicados na montagem dos “silos e tanques”, do processo de Hidrometalurgia e Desalogenação. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2008 a novembro de 2012, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de bens alheios a atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, no período de 01/01/08 a 31/12/08.

Foram estornadas as 48 (quarenta e oito) parcelas mensais relativas aos documentos escriturados no livro CIAP, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2008, conforme demonstrativo de fls. 44/189 dos autos (Relatório II - créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente), com repercussão nos créditos apropriados até dezembro de 2012.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei n.º 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 522/581.

Mediante análise do Laudo Técnico e dos documentos acostados à Impugnação, a Fiscalização procedeu à revisão do trabalho, com alteração do crédito tributário, nos termos do Termo de Rerratificação de fls. 2395/2405, relacionando todos os itens acatados, com as respectivas justificativas.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 2574/2643, e anexa documentos às fls. 2644/2938 contra a qual manifesta a Fiscalização, às fls. 2940/2966.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 2969/2971, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 2973/2974 e juntada de mídia eletrônica de fls. 2975.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 2982/3052, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 3065/3097.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 3099/3133, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 2407/2553, e, ainda, para excluir as exigências relativas aos bens do Ativo Permanente aplicados na montagem dos “silos e tanques”, do processo de Hidrometalurgia Desalogenação.

---

### **DECISÃO**

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

#### **Da Preliminar**

A Autuada alega que o Auto de Infração é nulo de pleno direito, devido à análise incompleta das informações disponibilizadas à Fiscalização, a qual optou pela desconsideração parcial das mesmas, em prejuízo da verdade material.

Argui que o Relatório I (justificativas de exclusão) carece de explanação dos parâmetros jurídicos e contábeis utilizados pela Fiscalização para fundamentar o estorno realizado.

Sustenta que, quando da revisão do lançamento, à luz da realidade fática do processo produtivo da Autuada, exposto no Laudo Técnico acostado pela Defesa, os fiscais autuantes se limitaram a apontar, no Termo de Rerratificação, as notas fiscais excluídas sob o argumento “*haja vista o acatamento da impugnação do sujeito passivo*”, sem demonstrar as razões da manutenção dos demais itens, em claro óbice ao contraditório e à ampla defesa, e a motivação dos fatos administrativos.

No entanto, tais alegações não prosperam.

O trabalho fiscal foi efetuado com base nas informações declaradas no livro Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) modelo “C”, complementado pelas

planilhas denominadas “Plan2 – Levantamento CIAP 7005\_7351\_2008” e “Plan3 – Planilha de Dados”, constantes do CD de fls. 262, entregue pela Autuada, em atendimento à intimação de fls. 02/03. Tal intimação foi emitida para solicitar ao Contribuinte informações sobre o local de utilização, a aplicação, a função dos bens ou componentes no processo produtivo, assim como o nome da conta contábil a que pertencem e o respectivo código no Plano de Contas da empresa.

Portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, não foram desconsideradas as informações por ela prestadas.

Foram consideradas, inclusive, as informações acostadas em sede de impugnação, por meio do Laudo Técnico às fls. 629/689, planilha de fls. 691/878 e notas fiscais de fls. 1130/2366 dos autos, resultando na reformulação do lançamento.

Quanto à fundamentação sobre motivação da exclusão de itens na reformulação do crédito tributário e da manutenção dos demais itens, tal fundamentação foi informada nos relatórios I e II descritos anteriormente.

Ainda assim, para não restar qualquer dúvida, foi exarada a Diligência de fls. 2969/2971, que resultou na manifestação da Fiscalização às fls. 2973/2974 e juntada de mídia eletrônica de fls. 2975.

Consta da citada mídia eletrônica as planilhas: “Motivo da Exclusão”, elaborada nos moldes do Relatório II - Créditos apropriados indevidamente relativos ao ativo permanente, contendo a descrição do item, as colunas “local de aplicação” e “motivo da exclusão”, em relação às notas fiscais relacionadas no Termo de Rerratificação; e a planilha “Motivo do Estorno”, acrescentando na planilha Relatório II, após a rerratificação do lançamento, para cada item da nota fiscal, o motivo da glosa dos créditos nos moldes do que estabelece a Instrução Normativa nº 01/98 e demais dispositivos da legislação tributária, observando quanto às partes e peças, o disposto na IN nº 01/86 e § 6º do art. 66 do RICMS/02, bem como “local de aplicação”.

Foram consideradas, na elaboração de tais planilhas as informações prestadas pelo Sujeito Passivo nas planilhas de fls. 927/1128 dos autos.

Não resta dúvida de que a Fiscalização proporcionou à Autuada desenvolver sua defesa sem qualquer surpresa ou falta de informação, não se caracterizando cerceamento de seu direito de defesa, devendo ser rejeitada, dessa forma, a arguição de nulidade do lançamento.

Cabe ainda destacar que a Fiscalização observou todos os procedimentos previstos na legislação tributária pertinente à constituição do lançamento, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), bem como da sua formalização nos termos do art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Deste modo, rejeitam-se as hipóteses de nulidade do lançamento.

### **Do pedido de perícia**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada requer a análise de todos os 4428 (quatro mil quatrocentos e vinte e oito) itens da autuação, nos moldes realizados por ela, contemplando a contabilização, etapa de aplicação e função exercida no processo produtivo, por meio de realização de perícia técnica e diligência, a ser realizada no estabelecimento da Autuada.

No entanto não apresentou quesitos para a sua realização.

Assim, tal pleito não pode ser acatado, em face do óbice presente no inciso I do § 1º do art. 142 do RPTA, que assim dispõe:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Quanto à realização de diligência no estabelecimento da Autuada, a fim de analisar os itens, objeto do estorno de crédito, nos presentes autos, esta também não se faz necessária.

Os autos encontram-se instruídos com as planilhas Relatório I - Justificativa de estorno do crédito (fls. 40/43), e após reformulação do crédito tributário, o Relatório II - Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente (fls. 2407/2542), Recomposição da Conta Gráfica (fls. 2543/2548) e Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 2548/2553).

Verifica-se que as planilhas elaboradas pela Fiscalização e os demais documentos e informações constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Destaca-se que a Autuada apresentou Laudo Técnico às fls. 629/689, o qual foi analisado pela Fiscalização, resultando, inclusive, na revisão do trabalho, com alteração do crédito tributário. Assim não prospera a alegação de que a Autoridade Fiscal não analisou particularmente cada um dos itens cuja aquisição gerou o crédito tributário.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida pela Autuada, com fulcro no art. 142, § 1º, incisos I e II, do RPTA, uma vez não indicados os quesitos pertinentes, além de ser desnecessária para o deslinde da matéria.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro 2008 a novembro de 2012, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS a título de ativo permanente de bens e mercadorias, peças, equipamentos e materiais alheios à atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, no período de 01/01/08 a 31/12/08.

Tais bens e mercadorias foram empregados em manutenção regular ou utilizados em linha marginal ou, ainda, em obras de construção civil, conforme detalhado no relatório I (Justificativa do estorno de crédito) de fls. 40/43 dos autos.

Foram estornadas as 48 (quarenta e oito) parcelas mensais relativas aos documentos escriturados no livro CIAP, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2008, conforme Relatório II (Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente - fls. 44/189) e demonstrativo do crédito de ICMS a ser estornado por período (fls. 190/191).

Exigências de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica (fls. 192/196), Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem ainda os autos o CD, entregue pelo Contribuinte (fls. 262), contendo Planilha Excel “Levantamento CIAP 7005\_7351\_2008” e Livro de Apuração do ICMS 2008 e o CD de fls. 263, contendo os livros CIAP de 2008 a 2012, DAPI de janeiro de 2008 a dezembro de 2012 e o Plano de Contas de 2008, cópias por amostragem às fls. 265/489.

Inicialmente, cabe informar que a Fiscalização identificou no livro Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) modelo “C”, itens escriturados com descrição genérica, tais como “materiais diversos”, “material eliminado utilizar C”, “peça mecânica aplicada em com”, “materiais elétricos aplicados”, dentre outros.

Depois de intimada, pela segunda vez, a apresentar discriminação que possibilitasse a identificação de tais itens, a Autuada apresentou a planilha denominada “Plan2 – Levantamento CIAP 7005\_7351\_2008”, mantendo a mesma descrição e posteriormente a planilha “Plan3 – Planilha de Dados”, constantes do CD de fls. 262.

A Fiscalização elaborou, a partir das informações prestadas pelo Contribuinte, os demonstrativos “Código e Descrição da conta contábil” e “Conta contábil e Grupo de produto”, acostados às fls. 198/261, a fim de demonstrar as divergências entre as informações prestadas.

A Fiscalização, mediante análise do livro de CIAP e das informações prestadas pelo Contribuinte, promoveu o estorno do crédito de ICMS dos bens e mercadorias que classificou como alheios à atividade do estabelecimento sob as seguintes justificativas:

- parte/peça que não representa aumento da vida útil por mais de 12 (doze) meses/material de manutenção,
- bens destinados à construção civil (material de construção/reforma/ampliação),
- bem pertencente à linha marginal de produção.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sede de impugnação, a Autuada reconhece que a descrição do bem no CIAP foi genérica e, para elucidar eventuais dúvidas, apresenta Laudo Técnico elaborado pelas áreas de engenharia e contabilidade da empresa, às fls. 629/689, incluída a planilha contendo a coluna “Descrição resumida (Nova)”, às fls. 691/878, acompanhado das notas fiscais de fls. 1130/2366.

Registra a Fiscalização que nem todos os itens tiveram a nova descrição preenchida e nem todas as notas fiscais foram anexadas.

Da análise do Laudo Técnico e dos documentos acostados à impugnação, a Fiscalização procedeu à revisão do trabalho, com alteração do crédito tributário, conforme demonstrado no Termo de Rerratificação de fls. 2395/2405, relacionando as notas fiscais que foram excluídas, com as respectivas justificativas.

### Da arguição de decadência

A Autuada argui a decadência do crédito tributário relativo aos fatos ocorridos entre 01/01/08 e 10/12/08, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que a lavratura do Auto de Infração, com ciência do Contribuinte, só ocorreu em 11/12/13, ou seja, mais de 5 (cinco) anos após a ocorrência dos fatos.

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

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/09, findando-se em 31/12/13. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 05/12/13 e seu recebimento pela Impugnante ocorreu em 11/12/13, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito da Fiscalização promover o lançamento em apreço.

O art. 150, § 4º do CTN, disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função de aproveitamento indevido de créditos do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado anteriormente.

Nesse sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Da mesma forma, no julgamento de Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial o Ministro do STJ, o Relator Humberto Martins:

PROCESSO: AGRG NO ARES 76977 RS 2011/0191109-3

RELATOR(A): MINISTRO HUMBERTO MARTINS

JULGAMENTO: 12/04/2012

ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA

PUBLICAÇÃO: DJE 19/04/2012

EMENTA

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

1. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, *IN CASU*,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME.

Portanto, rejeita-se a arguição de decadência do crédito tributário.

Cabe esclarecer que, embora a Fiscalização tenha identificado divergências entre as informações constantes das planilhas, apresentadas pela Autuada (CD de fls. 262), "Plan2 – Levantamento CIAP 7005\_7351\_2008", e "Plan3 – Planilha de Dados", principalmente em relação à conta contábil e a descrição do grupo de produtos, este não foi o único fato considerado para a identificação dos créditos apropriados indevidamente.

Os esclarecimentos apresentados pela Autuada sobre as divergências apontadas relativas às contabilizações nas Plan2 e Plan3, dizendo que, se tratam de momentos diversos do procedimento de contabilização de investimento no Sistema SAP, não são suficientes para afastar as exigências fiscais.

A Autuada faz extensa consideração sobre o processo de contabilização adotado pela empresa, com utilização do software SAP, um sistema integrado de gestão empresarial, no qual os registros de imobilizado em andamento são realizados em contas transitórias, sendo posteriormente levados para o ativo, no mesmo mês, mediante lançamento a crédito na conta 13202100 – imobilizado em andamento, e ao final, transferido para o grupo de contas do ativo, quando da conclusão da construção do bem, por exemplo, a conta nº 13201040 – Máquinas e equipamentos.

Conforme se verá adiante, o direito ao creditamento do ICMS correspondente à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, somente se dará, se atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, notadamente as contidas nos §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02, tais como: o bem deve ser de propriedade do contribuinte, ser utilizado nas suas atividades operacionais, ter vida útil superior a 12 (doze) meses, não integrar o produto final, exceto se de forma residual, além de ser contabilizado como ativo imobilizado.

Assim, não procede a alegação de que está equivocada a conclusão da Fiscalização, ao enquadrar os bens descritos na autuação como "parte/peça que não representa aumento da vida útil por mais de 12 meses – material de manutenção", visto que foram considerados todos os requisitos legais, para a análise dos créditos relativos a tais bens.



A Autuada argumenta que o legislador constitucional estabeleceu a forma de operacionalização de não cumulatividade do imposto (§ 2º do art. 155), cabendo à lei complementar o seu regramento no âmbito do ICMS.

Aduz que a Lei Complementar não limitou a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação de créditos, autorizando sua apropriação a quaisquer mercadorias “desde que utilizadas na atividade do estabelecimento”.

Contrário à tese da Autuada, depreende-se da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria, o direito ao crédito não é irrestrito, devendo ele ser condicionado ao cumprimento da legislação específica sobre a matéria.

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

**LC nº 87/96:**

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

(...)

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

(Grifou-se)

Nota-se que a Lei Complementar nº 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito dos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação. Estão excluídas aquelas mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Na legislação estadual, a vedação ao aproveitamento de crédito, está assim disciplinada na Lei nº 6.763/75:

**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; (grifou-se).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E no art. 70, inciso e III e XIII do RICMS/02, *in verbis*:

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.

(...)

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.

(...) (Grifou-se)

A Autuada afirma que, com base nas definições e informações contidas nas legislações que norteiam a classificação do bem como ativo imobilizado, no conceito legal de bem do ativo imobilizado utilizado pela legislação do ICMS, baseado na Lei nº 6.404/76 e suas alterações (Leis nº 11.638/07 e 11.941/09), nas normas do Conselho Federal de Contabilidade e no Pronunciamento Técnico CPC 27 (Instrução Normativa CFC 1.177/09), pode-se concluir que “a quase totalidade dos bens autuados enquadra-se no conceito de ativo imobilizado, por se tratar, na maior parte dos casos, de partes e peças de bens do ativo imobilizado adquiridos separadamente para a formalização de um novo bem do ativo imobilizado”, o que é corroborado pelas contabilizações demonstradas no Laudo Técnico apresentado.

Destaca que a legislação prescreve apenas dois requisitos para que seja assegurado o direito ao crédito: que os bens sejam classificados no ativo imobilizado e que sejam utilizados nas atividades do estabelecimento.

No entanto, tais argumentos trazidos na impugnação, e nos quais se baseiam os dois laudos anexados pela Autuada, não encontram sustentação na legislação.

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

Art. 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;

**Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, I, ambos do Dec. nº 43.443, de 17/07/2003:**

"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 imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:

**Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:**

"§ 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;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação, transferência, perecimento, extravio ou deterioração do bem, ou de o bem deixar de ser utilizado de forma definitiva na atividade do estabelecimento antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do art. 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

**Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C.”

(...)

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

**Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:**

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

**I - ser de propriedade do contribuinte;**

**II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;**

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

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

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

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

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado. (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

A Autuada alega que a única restrição imposta ao direito do creditamento nas entradas de mercadorias é se sua utilização for alheia às atividades do estabelecimento, conforme disposto no art. 20, § 1º, combinado com o art. 21, inciso II da Lei Complementar nº 87/96. Em nenhum momento a norma condiciona o crédito ao consumo das mercadorias diretamente no processo industrial, ou que integrem o produto final. Tais condições eram previstas, exclusivamente, no revogado Convênio ICM nº 66/88.

Destaca que o STJ recentemente se manifestou sobre a possibilidade de creditamento de aquisições de produtos intermediários, assim entendidos os itens utilizados para a consecução das atividades que constituem o seu objeto social.

Entende que a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, deve ser interpretada em consonância com a jurisprudência, e que, portanto, “deverá ser assegurada a apropriação do crédito com relação a todos os bens do ativo imobilizado utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento”.

No entanto não cabe razão à Autuada.

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, deixa claro o alcance do conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

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

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

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

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

(...)

Verifica-se que o dispositivo supra, em consonância com o § 3º do art. 70 do RICMS/02, considera alheios à atividade do estabelecimento os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que vise aumentar a produtividade da empresa, aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, bem como as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

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

Neste sentido, várias são as decisões nas esferas administrativa e judicial. A título de exemplo transcreve-se parte de decisão do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO RESP 885018 / RS

RECURSO ESPECIAL 2006/0197561-6

DATA DO JULGAMENTO: 20/09/2007

TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO NA ENTRADA DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE, SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO E ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE. DUPLA CONDENAÇÃO EM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. PROCESSO DE EXECUÇÃO E EMBARGOS. POSSIBILIDADE.

1. A ENERGIA ELÉTRICA E OS SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES NÃO PODEM SER CONSIDERADOS COMO INSUMO, PARA FINS DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO GERADO PELA SUA AQUISIÇÃO. (PRECEDENTES: RESP N.º 638.745/SC, DESTE RELATOR, DJ DE 26/09/2005; RMS 19176 / SC , 2ª TURMA, REL. MIN. ELIANA CALMON, DJ 14/06/2005; AGRG NO AG N.º 623.105/RJ, REL.

MIN. CASTRO MEIRA, DJ DE 21/03/2005; E RESP N.º 518.656/RS, REL. MIN. ELIANA CALMON, DJ DE 31/05/2004).

2. O § 1º, DO ARTIGO 20, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, RESTRINGIU EXPRESSAMENTE AS HIPÓTESES DE CREDITAMENTO DO ICMS À ENTRADA DE MERCADORIAS QUE FAÇAM PARTE DA ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. DESSAS LIMITAÇÕES LEGAIS DECORRE, POR IMPERATIVO LÓGICO, QUE A UTILIZAÇÃO DE SUPOSTOS CRÉDITOS NÃO É ILIMITADA, TAMPOUCO É DO EXCLUSIVO ALVEDRIO DO CONTRIBUINTE.

3. IN CASU, O ACÓRDÃO RECORRIDO ASSEVEROU O DIREITO AO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS RELATIVOS À ENTRADA DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DA EMPRESA, POSTERIORMENTE À VIGÊNCIA DA LC 87/96, À VISTA, VALE DIZER, SEM O PARCELAMENTO PREVISTO NOS INCISOS DO ART. 1º DA LC 102/00, UMA VEZ QUE ESSA LEI COMPLEMENTAR PASSOU A VIGER A PARTIR DE 11/07/00. TODAVIA, NÃO ANALISOU A QUESTÃO SOB O PRISMA DA NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DAS MERCADORIAS OU SERVIÇOS ADQUIRIDOS NA ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, CONDICIONAMENTO IMPERIOSO AO EXERCÍCIO DO APROVEITAMENTO DESSES CRÉDITOS, NEGANDO VIGÊNCIA, PORTANTO, AO ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

4. A DUPLA CONDENAÇÃO EM HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FIXADOS NA AÇÃO DE EXECUÇÃO COM AQUELES ARBITRADOS NOS RESPECTIVOS EMBARGOS DO DEVEDOR É POSSÍVEL, POSTO QUE OS EMBARGOS CONSTITUEM VERDADEIRA AÇÃO DE COGNIÇÃO. (PRECEDENTE DA CORTE ESPECIAL - ERESP 81755, DJ DE 02/04/2001).

5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO, FIXANDO-SE OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS RELATIVOS AOS EMBARGOS À EXECUÇÃO EM 0,5% DO VALOR DA CAUSA, DADA A SUA MAGNITUDE, NOS TERMOS DO ART. 20, § 4º, DO CPC. (GRIFOU-SE)

No processo de industrialização, o bem do ativo permanente deve exercer uma participação em qualquer um dos pontos da linha de produção, mas nunca, marginalmente, ou em linhas independentes, mantendo o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto, depreciando-se de forma contínua, gradativa e progressivamente, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial.

Contrariamente, os bens utilizados em atividades acessórias, tais como manutenção de equipamentos, obras civis, sistemas de aterramento e para-raios, as quais meramente dão suporte à atividade finalística referida, não dão direito ao crédito de ICMS, por serem considerados alheios à atividade-fim desenvolvida pelo contribuinte.

De fato, inúmeros itens, mercadorias ou equipamentos escriturados no CIAP 2008 são necessários à atividade industrial desempenhada pela Autuada, sem, contudo, caracterizarem-se como parte do processo produtivo, mas, sim, como

equipamentos próprios para desenvolver atividade integrada ao processo produtivo, não se encontrando intrínseca e, necessariamente, relacionados com a produção de zinco.

Assim, as informações dos dois Laudos Técnicos, que relatam que as aquisições estavam vinculadas ao Projeto Polimetálicos, projetos de expansão, modificação ou adequação da planta industrial, ou o fato de serem classificados como investimentos industriais, não são relevantes para a autorização para aproveitamento do crédito do ativo.

Não possui também, no presente caso, nenhum efeito tributário, o fato de ter sido firmado um Protocolo de Intenções entre a empresa e o Estado de Minas Gerais, com o fim de expandir a sua unidade industrial de Juiz de Fora (MG), projeto denominado “Projeto Polimetálicos”.

A Autuada contesta o estorno dos créditos promovido pela Fiscalização, com base na descrição do bem no livro CIAP e nas informações contábeis descritas na Plan3 do arquivo “Levantamento CIAP 7005\_7351\_2008”.

Afirma que foram desconsideradas as informações da Plan2 do arquivo “Levantamento CIAP 7005\_7351\_2008”, onde foram identificados os bens do ativo imobilizado construídos e a conta de imobilização, bem como as informações do livro CIAP EFD, entregue em janeiro de 2011.

Entende que tais informações alteram a premissa utilizada pela Fiscalização de que os bens foram contabilizados em contas de resultado, o que motivou a qualificação dos bens como partes e peças de manutenção, quando, na realidade, se tratam de partes e peças adquiridas, separadamente, para a construção de máquinas e equipamentos, novos bens do ativo imobilizado.

Esclarece a Fiscalização que a empresa foi intimada em 17/09/13 (fls. 02) a informar o local de utilização, a aplicação, a função dos bens ou componentes no processo produtivo, assim como o nome da conta contábil a que pertencem e o respectivo código no plano de contas da empresa.

Em resposta, a Contribuinte apresentou o CD, acostado às fls. 262, contendo a planilha em Excel “Levantamento CIAP 7005\_7351\_2008” composta de 5 (cinco) abas: Plan1 a Plan5, devidamente identificadas no Relatório Fiscal (fls. 38).

Constatou a Fiscalização que, apesar de possuírem formatação e colunas com títulos semelhantes, as abas (planilhas) Plan2 e Plan3 apresentavam diversas divergências, principalmente em relação à conta contábil e a descrição do grupo de produtos.

Assim, foram utilizadas as duas planilhas (Plan2 e Plan3), para análise e formação de convencimento, uma vez que foram encaminhadas pela Contribuinte e constituem informação oficial da empresa.

Destaca a Fiscalização que a “Plan3” possui informações mais detalhadas e mais coerentes. Consta dela a coluna “Descr. Grupo de Produtos”, contendo elementos que demonstram, com bastante clareza, a finalidade, aplicação e a utilização do bem ou componente. Assim, também serviu de parâmetro para o diagnóstico fiscal.



Afirma, ainda, que não corresponde à realidade a informação da Autuada de que o Livro CIAP EFD de janeiro de 2011 corrigiu as deficiências de discriminação existentes no Livro CIAP modelo “C” de 2008. O livro CIAP 2011 traz informações em duplicidade de inúmeros códigos de identificação dos bens, não indica se corresponde à bem ou componente, não informa a função do bem na atividade do estabelecimento, além de fazer constar um único código para a conta contábil.

Registra que a correção e retransmissão dos arquivos foi objeto de inúmeros contatos com a empresa, inclusive mediante intimações, tendo ocorrido somente em 28/03/14.

A Autuada, em sua defesa, divide os itens em grupos e apresenta a função e a utilização de alguns dos principais bens autuados. A Fiscalização também se manifesta, como se demonstra a seguir.

a - Estruturas metálicas:

Motivo do estorno: material de construção/reforma/ampliação.

Registre-se que as notas fiscais relativas a tais aquisições foram acostadas pela Autuada, às fls. 1130/2366 (doc.7).

Segundo a Autuada são aquisições para implantação do “Projeto Polimetálicos”, destinadas especialmente à:

- sustentação das tubulações que transportam os insumos no processo produtivo (Pipe Rack). Tais tubulações conectam-se às etapas e máquinas no processo produtivo, integrando-se indissociavelmente a estas máquinas e equipamentos, em contato direto com os insumos e produtos resultantes do processo (fls. 648/651 do laudo técnico); e

- sustentação de equipamentos industriais fixadas às fundações e estaqueamentos e ligadas diretamente aos equipamentos.

Afirma que não se caracterizam como material de construção, em razão de não integrarem as obras civis de fundação, não são agregadas ao solo e não compõem o referido estaqueamento. São contabilizadas como máquinas e equipamentos.

Destaca que a integralidade das estruturas metálicas autuadas foi aplicada nas áreas de “Hidrometalurgia Desalogenação” e “Hidrometalurgia Pagoetita Ustulado”.

Verifica-se que, conforme demonstrado no Relatório Técnico (fotos de fls. 648/651), apresentado pela Autuada, trata-se de estruturas metálicas industriais utilizadas na construção de instalações, sustentação de maquinário e interligação de etapas e áreas do processo.

Contrariamente ao alegado pela Autuada, o fato de não estarem agregadas ao solo ou a qualquer estrutura de alvenaria é irrelevante para caracterizá-las como obras de construção civil. Os bens descritos são aplicados nas obras civis de construção e reforma das instalações físicas do estabelecimento, estando fora da atividade específica da linha de produção.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 é cristalina ao considerar que as mercadorias adquiridas constituem produtos alheios às atividades do estabelecimento, na medida em que não entram no campo de incidência do imposto, porque se destinam à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento:

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

(...)

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

### b) Materiais fornecidos pela Tecnometal:

A Autuada afirma ser equivocada a conclusão da Fiscalização que tais mercadorias seriam peças de manutenção e que não representam aumento da vida útil por mais de 12 (doze) meses.

Informa que a que a descrição no livro CIAP estaria incorreta.

Apresenta as notas fiscais do fornecedor Tecnometal (doc. 7 fls. 1130/2366), onde consta a descrição dos produtos “caldeirarias leves – tanques/silos/caixas”, que foram adquiridos para construção de silos e caldeiras da área de Hidrometalurgia do “Projeto Polimetálicos”, de acordo com o livro CIAP de 2011.

Ressalta que tais alegações se aplicam a 68 (sessenta e oito) notas fiscais.

A Fiscalização informa que todos os produtos adquiridos da Tecnometal Eng. Cons. Mecânica Ltda., escriturados no Livro CIAP 2008 tinham como descrição “PECA MECANICA APLICADA EM COM”.

Intimada a discriminar os itens, a Autuada informou que estes materiais pertenciam ao grupo “Materiais Uso Geral da Manutenção Mecânica/Itens Específico”.

Após análise da Impugnação, foram acatados os créditos das notas fiscais de aquisições relacionadas aos “silos e caldeiraria”. Não foram aceitos os créditos de estruturas metálicas de sustentação e peças de manutenção.

Intimada da rerratificação do lançamento, a Autuada contesta, ainda, o estorno de créditos relativos às Notas Fiscais nºs 11567, 11404, 11379, 11010, 11605, dentre outras, do mesmo fornecedor. Afirma que seriam aquisições, também referentes a “silos e tanques” de partes e peças para instalação, todas constantes da planilha PL-3-“Hidrometalurgia Desalogenação”.

A Fiscalização esclarece que tais notas fiscais, enumeradas pela Autuada, estão informadas na Plan3 “Levantamento CIAP 7005\_7351\_2008”, como “Materiais Uso Geral da Manutenção Mecânica”.

Destaque-se que os itens das notas fiscais que tiveram os créditos admitidos pela Fiscalização, em aquisições do fornecedor Tecnometal, utilizadas nos “tanques e silos”, na área de Hidrometalurgia foram os seguintes relacionados na Planilha “Motivo de Exclusão”, acostada pela Fiscalização aos autos, em cumprimento à diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, às fls. 2975:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### PLANILHA ELABORADA EM CUMPRIMENTO À DILIGÊNCIA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MG.

DATA	NOTA FISCAL	DESCRIÇÃO RESUMIDA	ENTRADA (CRÉDITO PASSÍVEL DE APROPRIAÇÃO)	EQUIPAMENTO/ÁREA UTILIZADO	ÁREA	MOTIVO DA EXCLUSÃO
26/05/08	10567	PECA MECANICA APLICADA EM CON	1.814,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
18/07/08	10919	PECA MECANICA APLICADA EM CON	42.292,80	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
22/07/08	10937	PECA MECANICA APLICADA EM CON	32.875,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
25/07/08	10957	PECA MECANICA APLICADA EM CON	45.619,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
30/07/08	10966	PECA MECANICA APLICADA EM CON	19.980,00	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/08/08	10992	PECA MECANICA APLICADA EM CON	15.487,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/08/08	11002	PECA MECANICA APLICADA EM CON	24.343,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
08/08/08	11054	PECA MECANICA APLICADA EM CON	17.798,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/09/08	11093	PECA MECANICA APLICADA EM CON	20.930,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/09/08	11124	PECA MECANICA APLICADA EM CON	23.889,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/09/08	11138	PECA MECANICA APLICADA EM CON	9.806,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/09/08	11159	PECA MECANICA APLICADA EM CON	34.840,80	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/09/08	11178	PECA MECANICA APLICADA EM CON	43.070,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/09/08	11176	PECA MECANICA APLICADA EM CON	23.479,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/09/08	11181	PECA MECANICA APLICADA EM CON	16.567,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
01/09/08	11183	PECA MECANICA APLICADA EM CON	21.427,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
16/09/08	11264	PECA MECANICA APLICADA EM CON	10.281,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
18/09/08	11301	PECA MECANICA APLICADA EM CON	11.620,80	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
26/09/08	11359	PECA MECANICA APLICADA EM CON	10.389,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
26/09/08	11333	PECA MECANICA APLICADA EM CON	19.634,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
29/09/08	11335	PECA MECANICA APLICADA EM CON	12.614,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
30/09/08	11378	PECA MECANICA APLICADA EM CON	59.097,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
03/10/08	11397	PECA MECANICA APLICADA EM CON	24.408,00	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
07/10/08	11406	PECA MECANICA APLICADA EM CON	19.029,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
07/10/08	11410	PECA MECANICA APLICADA EM CON	13.802,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
07/10/08	11417	PECA MECANICA APLICADA EM CON	13.111,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DATA	NOTA FISCAL	DESCRIÇÃO RESUMIDA	ENTRADA (CRÉDITO PASSÍVEL DE APROPRIAÇÃO)	EQUIPAMENTO/ÁREA UTILIZADO	ÁREA	MOTIVO DA EXCLUSÃO
10/10/08	11478	PECA MECANICA APLICADA EM CON	14.493,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
27/10/08	11527	PECA MECANICA APLICADA EM CON	13.219,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
13/11/08	11564	PECA MECANICA APLICADA EM CON	25.488,00	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
17/11/08	11589	PECA MECANICA APLICADA EM CON	11.340,00	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
17/11/08	11636	PECA MECANICA APLICADA EM CON	21.405,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
17/11/08	11647	PECA MECANICA APLICADA EM CON	8.575,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
04/12/08	11806	PECA MECANICA APLICADA EM CON	52.164,00	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
04/12/08	11805	PECA MECANICA APLICADA EM CON	15.336,00	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
04/12/08	11807	PECA MECANICA APLICADA EM CON	35.272,80	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
04/12/08	11808	PECA MECANICA APLICADA EM CON	16.524,00	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
04/12/08	11809	PECA MECANICA APLICADA EM CON	20.930,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
04/12/08	11810	PECA MECANICA APLICADA EM CON	16.588,80	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo
11/12/08	11819	PECA MECANICA APLICADA EM CON	2.937,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia	Material de ativo do Processo Produtivo

Já as seguintes notas fiscais do mesmo fornecedor, que tiveram como motivo do estorno “Parte/peça que não representa aumento vida útil por mais de 12 meses - material de manutenção - § 6º inciso I do artigo 66 do RICMS”, foram as seguintes relacionadas na Planilha “Motivo de Estorno”, do mesmo CD de fls. 2975:

### PLANILHA ELABORADA EM CUMPRIMENTO À DILIGÊNCIA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MG.

MOTIVO DO ESTORNO					
Parte/peça que não representa aumento vida útil por mais de 12 meses - material de manutenção - § 6º Inciso I do artigo 66 do RICMS. Informação prestada pelo contribuinte na Plan3 (CD anexo - PTA fl. 262)					
DATA	NOTA FISCAL	DESCRIÇÃO RESUMIDA	ENTRADA (CRÉDITO PASSÍVEL DE APROPRIAÇÃO)	EQUIPAMENTO/ÁREA UTILIZADO	ÁREA
01/08/08	11010	PECA MECANICA APLICADA EM CON	47.335,10	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
21/08/08	11137	PECA MECANICA APLICADA EM CON	4.133,38	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
25/08/08	11160	PECA MECANICA APLICADA EM CON	8.266,75	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
28/08/08	11186	PECA MECANICA APLICADA EM CON	4.669,92	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
01/09/08	11201	PECA MECANICA APLICADA EM CON	3.457,73	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
03/09/08	11218	PECA MECANICA APLICADA EM CON	18.858,53	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DATA	NOTA FISCAL	DESCRIÇÃO RESUMIDA	ENTRADA (CRÉDITO PASSÍVEL DE APROPRIAÇÃO)	EQUIPAMENTO/ÁREA UTILIZADO	ÁREA
03/09/08	11219	PECA MECANICA APLICADA EM CON	53.711,14	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
03/09/08	11220	PECA MECANICA APLICADA EM CON	53.711,14	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
26/09/08	11358	PECA MECANICA APLICADA EM CON	6.359,04	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
30/09/08	11379	PECA MECANICA APLICADA EM CON	49.433,15	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
03/10/08	11404	PECA MECANICA APLICADA EM CON	50.001,50	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
07/10/08	11416	PECA MECANICA APLICADA EM CON	4.252,61	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
10/10/08	11479	PECA MECANICA APLICADA EM CON	6.537,89	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
31/10/08	11583	PECA MECANICA APLICADA EM CON	36.504,86	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
31/10/08	11567	PECA MECANICA APLICADA EM CON	51.304,97	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
06/11/08	11605	PECA MECANICA APLICADA EM CON	38.410,42	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
04/12/08	11817	PECA MECANICA APLICADA EM CON	18.977,76	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
11/12/08	11820	PECA MECANICA APLICADA EM CON	5.166,72	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação
23/12/08	123	PECA MECANICA APLICADA EM CON	23.349,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia
23/12/08	124	PECA MECANICA APLICADA EM CON	29.419,20	Tanques, Silos	Hidrometalurgia
23/12/08	125	PECA MECANICA APLICADA EM CON	11.469,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia
23/12/08	184	PECA MECANICA APLICADA EM CON	14.925,60	Tanques, Silos	Hidrometalurgia
23/12/08	144	PECA MECANICA APLICADA EM CON	26.568,00	Tanques, Silos	Hidrometalurgia
23/12/08	207	PECA MECANICA APLICADA EM CON	12.830,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia
23/12/08	205	PECA MECANICA APLICADA EM CON	19.418,40	Tanques, Silos	Hidrometalurgia
30/12/08	211	PECA MECANICA APLICADA EM CON	10.134,72	Tanques, Silos	Hidrometalurgia Desalogenação

Verifica-se que os itens das notas fiscais mantidas na autuação contêm a mesma descrição, assim como se aplicam ao mesmo “equipamento/área utilizado” e área de aplicação.

Considerando que a Fiscalização informou que todos os produtos adquiridos da Tecnometal Eng. Cons. Mecânica Ltda., escriturados no Livro CIAP 2008, tinham como descrição “PECA MECANICA APLICADA EM COM”, e que, após análise da impugnação, foram acatados os créditos das notas fiscais de aquisições relacionadas aos “silos e caldeiraria”, deve-se então, admitir os créditos relativos às notas apresentadas anteriormente na planilha “Motivo de Estorno”, visto que se tratam das mesmas aquisições, também relativas às suas partes e peças para instalação de “silos e tanques”, no processo de Hidrometalurgia Desalogenação.

c) Bens adquiridos da ABB Ltda., Orteng Equipamentos e Sistemas Ltda., Indústria e Comércio Metalúrgica Atlas, Cecal Indústria e Comércio Ltda. e Fábrica Auricchio Suzano Indústria:

A Autuada argumenta tratar-se de fornecedores de materiais elétricos, descritos no CIAP como “Peças mecânicas aplicadas em consertos” ou simplesmente “materiais elétricos”, sendo na verdade, equipamentos próprios, partes e peças de bens do ativo imobilizado adquiridas separadamente ou mesmo, utilizados na instalação do ativo imobilizado, e que, portanto devem ser contabilizados como ativo imobilizado. Ressalta que de acordo com o Laudo Técnico, tais bens seriam, na sua maioria, utilizados na etapa da Eletrólise.

Assevera que a energia elétrica é insumo essencial ao processo produtivo. Igualmente essenciais seriam os materiais que a conduzem e a controlam. Cita, especificamente, o “Corpo Transformador/Retificador de Energia”, que de acordo com o laudo técnico “tem o condão de manter a corrente elétrica intensa e contínua para que a eletrodeposição do zinco se dê de maneira linear”.

Entende que a Fiscalização se equivocou ao classificar os “catodos” e “anodos”, que compõem a cuba de eletrólise, equipamento responsável pelas reações químicas inerentes à etapa de mesmo nome como “meras peças mecânicas aplicadas em conserto”.

Assim, conclui que faria jus ao crédito, visto que os referidos bens são componentes de bens do ativo imobilizado novos, utilizados na etapa de eletrólise, do processo produtivo.

A Fiscalização informa que foram acatados os créditos correspondentes a “retificadores, transformadores, catodos e anodos e barramentos” utilizados na eletrólise.

Quanto aos “Painéis de Distribuição 13,8 Kv” que compõem a subestação, estes não foram aceitos por não caracterizarem-se como parte do processo produtivo, como explicado na análise da PL24 – Subestação principal.

d) Materiais fornecidos pelas Indústrias Brasileiras de Artigos Refratários - IBAR:

Segundo a Autuada, trata-se dos produtos concreto refratário, tijolos refratários, argamassa refratária, fibra cerâmica, adquiridos para revestimento interno do forno do processo Waelz, do Projeto Polimetálicos.

Afirma que tais bens foram autuados sob a justificativa de que seriam peças de manutenção, sem aumento da vida útil do bem ou que não fazem parte de sua composição.

No entanto, trata-se de aquisição de partes e peças aplicadas no revestimento dos fornos do processo produtivo (Waelz), adquiridos dentro do planejamento inicial do projeto e não, para manutenção ou simples reposição, tanto que foram registrados como ativo imobilizado.

Transcreve parte da Consulta de Contribuinte nº 99/02, que no seu entender, demonstra que a SEF se manifestou no sentido da viabilidade do aproveitamento do crédito de tais aquisições, haja vista que fazem parte de um todo.

A Fiscalização esclarece que todos os itens deste fornecedor foram discriminados no Livro CIAP 2008 como “MATERIAIS DIVERSOS” e que, após a impugnação, todos os créditos foram acatados e excluídas as suas exigências.

e) Materiais da barragem de pedra:

Informa a Autuada que a barragem é constituída de um reservatório, totalmente impermeabilizado, que armazena todo o rejeito gerado (jarusita) na hidrometalurgia, que, após sedimentação, acumula o líquido superficial (sobrenadante), o qual é bombeado de volta para a planta fabril, passando por um processo de tratamento na Estação de Tratamento de Efluentes Industriais – ETEI, para reaproveitamento no processo.

Entende que a barragem deve ser considerada parte integrante do processo produtivo, em razão do reaproveitamento do líquido superficial, nela acumulado, durante o processo hidrometalúrgico de produção de zinco, mediante a recirculação de soluções aquosas e polpas contendo zinco.

Ressalta que o tratamento da água na barragem constitui etapa inerente ao processo produtivo, sendo essencial à planta fabril.

Cita o Acórdão nº 18.752/10/2ª deste CC/MG, tratando do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, utilizados na Estação de Tratamento de Efluentes Industriais – ETEI, em sua unidade de Três Marias (MG), no qual foi reconhecida a natureza de produto intermediário para mais de 90% (noventa por cento) dos produtos aplicados, em decorrência da peculiaridade do processo produtivo.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Como argumentado pela Fiscalização, tais créditos não foram admitidos em razão de se tratar de obras da Barragem de Pedras, fazendo parte das obras de construção civil, às quais não fazem jus ao crédito, nos termos do inciso III do art. 1º da IN nº 01/98, transcrito anteriormente.

f) Bens sem fundamentação de glosa do crédito no Relatório I:

A Autuada afirma que a Fiscalização deixou de apresentar fundamentação para a glosa de crédito de 392 (trezentos e noventa e dois) itens, adotando, portanto, uma premissa genérica para refutar o crédito aproveitado. Neste caso, enquadram-se os produtos “transportador pneumático”, “resina ester-vinílica Resinar”, “quadro de distribuição de energia”.

Esclarece a Fiscalização que as descrições dos itens no Livro CIAP modelo “C” de 2008 são, na sua maioria, imprecisas, incompletas e genéricas. Apenas para algumas mercadorias, principalmente as relacionadas a materiais de construção, a empresa utiliza uma descrição mais detalhada.

Assim, promoveu o agrupamento dos itens com descrições semelhantes, diferenciados apenas por indicações de tamanho, forma, espessura ou alguma especificação, mas de mesma essência ou natureza, em uma única indicação, por possuírem a mesma motivação para a glosa do crédito.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta do Relatório I – Justificativa de estorno do crédito (fls. 40/43) tais agrupamentos, com a respectiva justificativa para estorno do ICMS.

Como exemplo, os itens “CANTONEIRA ABAS; 2X1/4; 6000MM”, “CANTONEIRA ABAS IGUAIS 3.3/8P”, “CANTONEIRA ABAS IGUAIS a 36 1”, aparecem no relatório apenas com a última descrição, como “material de construção/reforma/ampliação”.

Cabe ressaltar ainda que, a planilha incluída pela Fiscalização no CD de fls. 2975 dos autos, em cumprimento à diligência, contém a coluna “Motivo do Estorno”, relacionada a todos os itens que constam na planilha Relatório II.

Portanto, não há qualquer item da autuação sem fundamentação para a glosa de crédito.

Em relação aos demais bens objeto da autuação, a Autuada afirma que a Fiscalização incorreu em diversos equívocos, seja no apontamento das premissas que nortearam o trabalho, seja na utilização de determinadas fontes de informações, em detrimento de outras, sem buscar entender o papel dos bens no processo produtivo.

No entanto, não aponta quais seriam esses equívocos.

Assim, não se sustentam as alegações da Autuada quanto ao enquadramento dos itens por ela elencados, visto que a Fiscalização se pautou nas descrições apresentadas pela Contribuinte, mediante consulta ao livro CIAP 2008 e planilhas entregues após intimações.

Dessa forma, encontram-se corretas as exigências fiscais à luz da legislação em vigor e em especial à Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Para um maior esclarecimento da fundamentação para os estornos promovidos, a Fiscalização analisou as planilhas apresentadas como suporte aos laudos técnicos, acostados pela Autuada que ora transcreve-se da Manifestação fiscal, fls. 2960/2962:

Com intuito de demonstrar a aplicação dos bens autuados, os dois laudos técnicos apresentaram planilhas (fls. 691 a 877 e 928 a 1.128), estratificadas por setores dentro do processo produtivo da empresa. Além da coluna “DESCRIÇÃO RESUMIDA (Nova)”, procuraram informar o “Equipamento/Área utilizado”, “Área”, “Disciplina” e “Laudo/área específica”. São 24 planilhas identificadas como PL1 a PL26, com exceção das PL15 e PL16.

(...)

Todas foram devidamente apreciadas e serviram de base para a elaboração do Termo de Rerratificação (fls. 2.395 a 2.568), uma vez que diversas argumentações foram consideradas. Todos os itens acatados tiveram suas respectivas justificativas especificadas no Termo de Rerratificação. Para as demais, permaneceram as justificativas do RELATÓRIO I.



Cabe observar que os dados das planilhas foram confrontados com as informações anteriores do contribuinte, como as Plan2 e Plan3, principalmente em relação à Descrição do Grupo de Produtos (Plan3) que, para grande parte dos itens informava trata-se de “Material de construção civil/manutenção” ou “Material para manutenção de maq e equipamentos”, inclusive em relação ao frete.

Descrevemos, então, uma breve análise de cada uma delas:

PL1 – Eletrólise: a imensa maioria dos produtos apresentava discriminação genérica. Com a nova discriminação e apresentação das notas fiscais, 161 itens dos 312 (51,6%) tiveram seu crédito acatado por estarem aplicados diretamente no processo produtivo. Os demais, na sua maioria, se referem a materiais de construção ou não discriminados (fotos fls. 657 a 660).

PL2 – Hidrometalurgia: apresenta 512 itens, quase todos com discriminação genérica. Após análise, 115 (22,5%) tiveram o crédito acatado, especialmente os materiais de revestimento, de caldeiraria e de automação (fotos fls. 646 e 647).

PL3 – HidrometalurgiaDesalogenação: praticamente a totalidade dos 2.489 itens são pórticos e estruturas metálicas industriais, utilizadas na sustentação e como elo de ligação entre instalações. Apresenta vários itens sem discriminação. Os poucos restantes também são materiais de construção. Planilha totalmente rejeitada.

PL4 – Hidrometalurgia 1ª Purificação: maioria de materiais de construção e peças de manutenção. Apenas 4 (5%) dos 80 itens foram aceitos como utilizados diretamente no processo produtivo.

PL5 – HidrometalurgiaParagoetita: exclusivamente pórticos e estruturas metálicas industriais para fixação e sustentação (fotos fls. 653). Totalmente rejeitada.

PL6 – Flotação: sistema de aterramento. Rejeitado.

PL7 – Pipe Rack: tubos e materiais diversos utilizados na construção de estruturas de sustentação e ligação entre setores da empresa (fotos fls. 648). Material de estrutura industrial. Rejeitado.

PL8 – Planta de Índio: material adquirido para construção da Planta de Índio. Entretanto, esta etapa não foi implementada. Como informa a Impugnante, o material adquirido está estocado no almoxarifado da

Unidade (fls. 661). Portanto, não faz jus ao crédito do ativo.

PL9 – Polimetálicos2: exclusivamente materiais para estaqueamento, terraplanagem, drenagem e pavimentação. Apresenta fotos na folha 662. Totalmente rejeitada.

PL10 – Processo Waelz: planilha com 230 itens, que possuíam identificação genérica no Livro CIAP. Com a nova descrição, 79 (34,35%) foram aceitos por se tratarem, principalmente, de material de revestimento térmico, como tijolos refratários. Os demais se tratavam de material de manutenção, material de construção ou não estavam discriminados.

PL11 – Barragem de Pedra: obra de contenção da barragem de pedra. Basicamente material aplicado na instalação elétrica, tubulações e material de impermeabilização (fotos fls. 666 e 667). Obra de construção civil. Não aceito.

PL12 – Hidrometalurgia Lixiviação: a grande maioria é de material elétrico de construção. Todos os itens destinados ao Laboratório de Análises Químicas da Lixiviação, portanto, na linha marginal da produção (fotos fls. 668).

PL13 – ETEI: material destinado à Estação de Tratamento de Efluentes, principalmente instalação elétrica, tubulações, sistemas de bombeamento e sistemas de aterramento (fotos fls. 668 e 669) Linha marginal. Não aceito.

PL14 – Rota Cabo 13,8KV: material elétrico de instalação e alimentação da lixiviação (fotos fls. 669). Não aceito.

PL17 – Sulfato de Cobre: base civil para equipamentos (fotos fls. 670). Não aceito.

PL18 – Drenagem Processo: materiais do sistema de bombeamento dos efluentes drenados (fotos fls. 670). Linha marginal. Não aceito.

PL19 – Ensacamento Sulfato Cobre: frete vinculado à estrutura metálica. Não aceito.

PL20 – Exaurida: pórticos, estrutura metálica e outros materiais relacionados a obras de construção civil. A planilha não apresenta materiais de tubulação como indica as fotos da folha 671. Não aceito.

PL21 – Adequação Cimentos Cobre: estrutura metálica para equipamentos e tubulações. Não aceito.

PL22 – Eletrólise 1 e 2: Dos 103 itens desta planilha, 50 (48,5%) tiveram o crédito acatado por se tratarem

de material refratário de revestimento. Os demais, não aceitos, são estruturas, escadas, plataformas, guarda-corpo (fotos fls. 672 a 674).

PL23 – Cobalto: pórticos, estruturas metálicas e diversos produtos não discriminados (fls. 674 e 675). As fotos não mostram a totalidade dos materiais da planilha. Não aceitos.

PL24 – Subestação principal: materiais diversos aplicados na reforma da subestação principal (fls. 675). A subestação elétrica é necessária à atividade industrial sem, entretanto, caracterizar-se como parte do processo produtivo, mas, sim, como atividade integrada ao processo produtivo. Não aceito.

PL25 – Ar comprimido: parafusos, porcas, estrutura metálica, material de caldeiraria. Materiais aplicados na modernização do sistema de ar comprimido que distribui ar para a planta (fls. 676). Assim como a subestação, não caracteriza-se como parte do processo produtivo.

PL26 – Laboratório Central: estrutura metálica, condutores, servidor de dados, fones de ouvido. Ao contrário do que informa a Impugnante (fls. 676), não constam da planilha “detectores de emissão de gases”. Atividade da linha marginal de produção. Créditos não aceitos.

A Autuada, cientificada da rerratificação do lançamento, alega que a Fiscalização, quando da revisão do lançamento, à luz da realidade fática do seu processo produtivo, exposto no Laudo Técnico acostado pela defesa, se limitou a apontar, no Termo de Rerratificação, as notas fiscais excluídas sob o argumento “*haja vista o acatamento da impugnação do sujeito passivo*”, sem demonstrar as razões da manutenção dos demais itens, em claro óbice ao contraditório e à ampla defesa, e a motivação dos fatos administrativos.

Assim disposto, a Assessoria do CC/MG, retornou os autos, em diligência, para que a Fiscalização proceda nos seguintes termos:

- elaborar planilha nos moldes do Relatório II - Créditos apropriados indevidamente relativos ao ativo permanente, contendo a descrição do item, incluindo as colunas “local de aplicação”, considerando as informações prestadas pelo Sujeito Passivo nas planilhas de fls. 927/1128, e o “motivo da exclusão do estorno”; em relação às notas fiscais relacionadas no Termo de Rerratificação;

(...)

- identificar na planilha Relatório II - Créditos apropriados indevidamente relativos ao ativo permanente (fls. 2407/2540), após a rerratificação do

lançamento, para cada item da nota fiscal o motivo da glosa dos créditos nos moldes do que estabelece a Instrução Normativa IN nº 01/98 e demais dispositivos da legislação tributária, observando quanto às partes e peças o disposto na IN nº 01/86 e § 6º do art. 66 do RICMS/02, bem como “local de aplicação”, considerando as informações prestadas pelo Sujeito Passivo nas planilhas de fls. 927/1128 dos autos.

(...)

Favor anexar aos autos mídia eletrônica (CD) contendo os arquivos relativos às planilhas elaboradas.

Em cumprimento à diligência, a Fiscalização acosta o CD de fls. 2975, contendo as planilhas “Motivo da Exclusão” e “Motivo do Estorno”.

Da análise das planilhas acostadas pela Fiscalização verifica-se o seguinte.

Foram excluídos os itens adquiridos aplicados nas áreas de Hidrometalurgia, Recuperação da Eletrólise, Pipe Rack, Eletrólise, Processo Waelz, com base nas informações apresentadas no Laudo Técnico e planilhas acostadas às fls. 927/1128, contendo a informação “equipamento utilizado” e “área”.

Quanto aos itens mantidos na autuação, a Fiscalização informa o “local de aplicação” e o motivo da glosa do crédito, conforme planilha “Motivo de Estorno”.

Verifica-se que, após reformulação do lançamento, as exigências remanescentes se referem ao estorno dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens, sob a seguinte motivação:

- bens ainda não utilizados nas atividades operacionais do Contribuinte - art. 66, inciso II, § 5º do RICMS/02,
- material de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento - art. 1º, inciso III da IN DLT/SRE nº 01/98,
- parte/peça que não representa aumento vida útil por mais de 12 meses - material de manutenção - art. 66, inciso I, § 6º do RICMS/02, e
- bens pertencentes à linha marginal de produção - art. 1º, inciso II, letra “c” da IN DLT/SRE nº 01/98.

Os bens relacionados que tiveram seus créditos glosados em razão de não estarem sendo utilizados nas atividades operacionais do Contribuinte, conforme prescreve o inciso II do § 5º do art. 66 do RICMS/02, são aqueles relacionados ao local de aplicação “Planta de Índio”.

Como já informado pela Fiscalização, os materiais adquiridos para construção da “Planta de Índio”, encontram-se estocados no almoxarifado da Unidade (fls. 661), uma vez que essa etapa não foi implementada.

A Fiscalização fundamenta o estorno do crédito no art. 66, inciso II, § 5º do RICMS/02, que assim dispõe, à época dos fatos ocorridos:

Art. 66 (...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

**Efeitos de 15/12/2002 a 30/11/2011 - Redação original:**

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

(...)

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

Esclareça-se que não se aplica ao caso dos autos o dispositivo inserido no inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, com vigência a partir de 21/12/13, que passou a admitir a apropriação do crédito, independentemente da data do início da utilização do bem adquirido na atividade operacional do Contribuinte, pois a presente autuação se restringe ao período de janeiro de 2008 a novembro de 2012.

Além disso, conforme se verifica na planilha "Motivo de Estorno", os itens são materiais elétricos e de construção civil (válvulas, cantoneiras, cabos), portanto, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do inciso III do art. 1º da IN nº 01/98, bens destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Os bens relacionados na planilha ao motivo de exclusão "material de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento - art. 1º, inciso III da IN DLT/SRE nº 01/98", são diversos materiais como perfis, cabos, grades, estruturas metálicas, abraçadeira, arco, barra, cantoneira, chumbador, cimento, argamassa, escada, parafuso, vergalhão, etc.

Todos os itens estão relacionados com obras de construção civil, portanto, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do inciso III do art. 1º da IN nº 01/98.

Os bens relacionados na planilha ao motivo de exclusão "parte/peça que não representa aumento vida útil por mais de 12 meses - material de manutenção - § 6º, inciso I do art. 66 do RICMS/02", são diversos materiais tais como abraçadeira, acessórios e materiais de automação, cabos elétricos, flange, eletroduto, grampo, parafusos, materiais elétricos, etc..

Tais materiais, conforme informação do Contribuinte, foram aplicados em manutenção nas diversas áreas da empresa.

Embora alguns sejam utilizados na área de produção, trata-se de bens de consumo, visto que não aumentam a vida útil do bem por mais de 12 (doze meses).

Quanto aos itens descritos como "PECA MECANICA APLICADA EM COM", relativas às suas partes e peças para instalação de "silos e tanques", no processo de Hidrometalurgia Desalogenação, estes já foram objeto de análise anterior, devendo ser excluído dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os bens relacionados na planilha ao motivo de exclusão “bens pertencentes à linha marginal de produção - art. 1º, inciso II, letra “c” da IN DLT/SRE nº 01/98”, são diversos materiais utilizados nas áreas:

- Estação de Tratamento de Efluentes Industriais – ETEI (PL13): diversos materiais, principalmente instalação elétrica, tubulações, sistemas de bombeamento e sistemas de aterramento. Trata-se de linha marginal de produção,

- Espaço Saúde, Escritório Central: interruptor, cadeira. Linha marginal.

- Subestação Principal e Central de Ar Comprimido: materiais utilizados nos compressores de ar da central de ar comprimido e painéis de distribuição da subestação elétrica. Linha marginal.

- Eletrólise (PL1): materiais elétricos utilizados na subestação, obras civis. Alheio à atividade do estabelecimento.

- Hidrometalurgia: um item (cadeira Giroflex). Bem alheio.

- Hidrometalurgia Flotação (PL6): sistema de aterramento. Bem alheio.

- Hidrometalurgia Lixiviação (PL12): material elétrico de construção, utilizados no Laboratório de Análises Químicas da Lixiviação. Bem alheio.

- Laboratório central (PL26): materiais diversos de construção (condutele, curva, peça elétrica e outros), fone de ouvido. Atividade da linha marginal de produção.

No caso do setor de laboratório, embora seja tratado como área marginal, não se pode dizer que não esteja ligado à atividade operacional do estabelecimento.

De acordo com a IN nº 01/86, produtos utilizados em laboratórios de análise e controle de qualidade (*não passíveis de imobilização*), são tipificados como materiais de uso e consumo, uma vez utilizados em linhas marginais ao processo produtivo, ou seja, tais produtos não são empregados diretamente no processo de industrialização, não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização.

No entanto, quanto aos bens do ativo imobilizado, não se aplicam os conceitos contidos na IN nº 01/86 e sim, aquelas previstas na IN nº 01/98, ou seja, caso o bem esteja vinculado à consecução da atividade econômica da empresa, esta tem direito a apropriar-se dos créditos relativos às aquisições desses bens, observadas as normas regulamentares quanto à forma dessa apropriação.

No entanto, somente fazem jus ao creditamento os equipamentos de laboratório, responsáveis pela análise de qualidade das matérias-primas e dos produtos acabados. O que não é o caso dos autos.

Quanto ao Laudo Técnico Especializado, subscrito pelos professores doutores do Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Materiais da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo – USP (Laudo de Classificação de Materiais e Serviços referente ao Auto de Infração nº 01.000207548-82), acostado pela Autuada, às fls. 2650/2938, como bem ela destacou, este apenas ratifica as conclusões já demonstradas no laudo anteriormente apresentado, elaborado pelas áreas de engenharia e contabilidade da empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca a Fiscalização que o citado Laudo Técnico dos Professores da USP, datado de 24/03/14, incorporado aos autos em 22/05/14, anexo ao aditamento da impugnação, é anterior à revisão promovida pela Fiscalização, ocorrida em 28/04/14.

Assim, como não traz inovações em relação ao Laudo elaborado pela Empresa (fls. 629/689), não há novos fatos a serem analisados, visto que foram promovidas as devidas alterações.

Assim sendo, corretas as exigências remanescentes de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica.

Excluídas ainda as notas fiscais da Tecnometal Eng. Cons. Mecânica Ltda., referente às aquisições de partes e peças para instalação de “silos e tanques”, no processo de Hidrometalurgia Desalogenação, bem como a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da mesma forma, resta correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, quanto ao descumprimento de obrigação acessória, por apropriação indevida de créditos do imposto.

Cabe destacar que a multa isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

A Autuada alega que a reincidência não se aplica no presente caso, tendo em vista que não houve cometimento de infração de mesma natureza e os fatos autuados ocorreram antes das decisões condenatórias proferidas nos processos indicados como fundamentadores da reincidência.

Informa que a glosa de créditos nos PTAs utilizados como referência no Auto de Infração decorreram de “operações sujeitas ao diferimento, transferência indevida de créditos entre estabelecimentos e não comprovação da origem de lançamentos a título de outros créditos no Livro RAICMS”, como também em “aquisição interestadual incentivada sem respaldo em convênio CONFAZ”. Todos com multa capitulada no art. 55, XXVI da Lei Estadual nº 6.763/75.

No entanto, não lhe cabe razão.

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização às fls. 511/514, constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

- PTA nº 01.000158881-24 – publicada decisão irrecorrível em 26/09/09;
- PTA nº 01.000159943-91 – publicada decisão irrecorrível em 30/12/09.

Assim, foi exigida a majoração de 50% (cinquenta por cento) a partir de 01/10/09 e de 100% (cem por cento) a partir de 01/01/10, em consonância com a Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º).

Resta incorreto o entendimento da Autuada quanto à aplicação da reincidência, afirmando que não existe identidade das infrações anteriores indicadas pela Fiscalização com a atual, visto que os suportes fáticos que conduziram a aplicação da multa prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 “são absolutamente

diversos, sendo a identidade fática pressuposto lógico para a caracterização da reincidência e aplicação da penalidade majorada”.

Conforme documentos acostados pela Fiscalização, tais autuações resultaram na aplicação da penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI, idêntica à penalidade aplicada na presente autuação.

Assim dispõe o art. 53, § 6º da Lei nº 6.763/75:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

A reincidência decorre da prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, nos termos do dispositivo legal supracitado.

Observe-se que o legislador mineiro, para fins meramente fiscais, adotou como critério de reincidência o da penalidade aplicável ao caso concreto e não o tipo de infração cometida, como defendido pela Autuada, ou seja, ainda que tenham naturezas diferentes, se as infrações estiverem sujeitas à mesma penalidade, estará caracterizada a reincidência, observadas as demais condições estabelecidas no § 6º retrotranscrito.

Também não procede o argumento de que não foi observado o lapso temporal de 5 (cinco) anos entre a prática da nova infração e o reconhecimento da infração anterior com penalidade idêntica, pelo sujeito passivo, visto que as decisões relativas a infrações anteriores foram publicadas em 26/09/09 e 30/12/09, posteriores ao período de 01/01/08 a 31/12/08, quando foram efetuadas as aquisições dos bens do ativo imobilizado e efetuados os registros no livro Registro de Entradas e no CIAP.

Observe-se que a penalidade foi aplicada em razão da apropriação indevida de créditos do imposto, sendo calculada com base no valor do crédito de imposto indevidamente apropriado, conforme disposto no inciso IV do art. 53 e no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75:

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



(...)

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

(...)

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

(...)

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

Embora as aquisições tenham ocorrido em 2008, os créditos foram indevidamente apropriados durante o período de janeiro de 2008 a novembro de 2012.

Conforme demonstrado pela Fiscalização no Demonstrativo do Crédito Tributário, constante do Relatório Fiscal (fls. 30/32), a penalidade foi majorada em 50% (cinquenta por cento), a partir de outubro de 2009, pela primeira reincidência, respeitando a data de publicação da decisão irrecorrível que se deu em 26/09/09, e em 100% (cem por cento), a partir de janeiro de 2010, pela segunda reincidência, publicação da decisão irrecorrível em 30/12/09, em perfeita consonância com o disposto no art. 53, § 7º da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 2.407/2.553 e, ainda, para excluir as exigências relativas aos bens do Ativo Permanente aplicados na montagem dos “silos e tanques”, do processo de Hidrometalurgia Desalogenação, conforme parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 3.099/3.133. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida (Revisor), que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao período de 01/01/08 a 10/12/08, em face da decadência prevista no § 4º do art. 150 do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Bernardo Lucas Joanes Barbosa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 12 de maio de 2015.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Presidente**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Relator**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.700/15/3 <sup>a</sup>	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000207548-82	
Impugnação:	40.010135428-26	
Impugnante:	Votorantim Metais Zinco S.A. IE: 367219883.00-36	
Proc. S. Passivo:	Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)	
Origem:	DF/Juiz de Fora	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique 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.

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2008 a novembro de 2012, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de bens alheios a atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, no período de 01/01/08 a 31/12/08.

Foram estornadas as 48 (quarenta e oito) parcelas mensais relativas aos documentos escriturados no livro CIAP, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2008, conforme demonstrativo de fls. 44/189 dos autos (Relatório II - créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente), com repercussão nos créditos apropriados até dezembro de 2012.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

A divergência do voto vencedor, refere-se à decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores do exercício de 2008, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de 5 (cinco) anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

**“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).”.**  
TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, inciso I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.**

**1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.**

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

**“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A**

**EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”**

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR: GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

#### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

A decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AGRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO: SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO REsp 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESp. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTU.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTU APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, as exigências relativas ao exercício de 2008, encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 11/12/13.

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

Posto isso, julgo parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao período de 01/01/08 a 10/12/08, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

**Sala das Sessões, 12 de maio de 2015.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**

CC/MIG