

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.954/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000219595-51  
Impugnação: 40.010136637-71  
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 - ATIVO PERMANENTE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens classificados como ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação desses créditos. Exigências 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 nº 6.763/75. No entanto devem-se excluir as exigências relativas às notas fiscais nº 31.143, 31.144, 31.145, 31.146, 31.147, 31.148, 31.149 e 31.150, por se tratar da aquisição de bens do Ativo Permanente aplicados na montagem dos “silos e tanques”, do processo de Hidrometalurgia e Desalogenação.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1ª VIA DO DOCUMENTO FISCAL.** Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, em decorrência da falta de apresentação da 1ª (primeira) via de documento fiscal. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso VI do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização em decorrência da apresentação de algumas notas fiscais. Corretas as 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 nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do Ativo Permanente - CIAP, e pela falta de apresentação da primeira via de documentos fiscais, no período de 01/01/09 a 31/12/09.

Foram estornadas as 48 (quarenta e oito) parcelas mensais relativas aos documentos escriturados no livro CIAP, no período de janeiro a dezembro de 2009, resultando em recolhimento a menor do ICMS no período de março de 2009 a novembro de 2013.

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 subseqüentes, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 597/635. Acosta os documentos de fls. 657/867.

A defesa se fundamenta nas alegações a seguir, em apertada síntese.

Argui a decadência dos créditos tributários relativos aos fatos ocorridos entre 01/01/09 e 28/07/09, com fulcro no art. 150 do CTN.

Em relação ao crédito glosado por falta de apresentação das primeiras vias das notas fiscais de entrada, apresenta a relação de fls. 607/608, contendo as notas fiscais cujas cópias são ora apresentadas, conforme doc. 5, em anexo.

Quanto às demais notas fiscais objeto de glosa, no seu entender, a falta de apresentação da primeira via é requisito formal que poderia ser suprido por todos os demais elementos de prova que possam ser apresentados para que se tenha segurança acerca do imposto destacado, por exemplo, a via do emitente e demais documentos comprobatórios da efetiva ocorrência da operação comercial.

Protesta pela posterior juntada de outra via dos documentos, com fundamento no art. 141 do RPTA, uma vez que tais documentos serão obtidos junto ao fornecedor, em vista do possível extravio da primeira via.

Faz breve explanação sobre a expansão de sua unidade industrial, localizada em Juiz de Fora/MG, decorrente da assinatura de Protocolo de Intenções com o estado de Minas Gerais e aduz que os créditos glosados relativos às aquisições de ativo imobilizado se referem ao projeto “Polimetálicos”, conforme demonstra o laudo técnico acostado (doc. 7).

Alega que, relativamente aos bens glosados nos presentes autos, a legislação prescreve dois requisitos para que o crédito seja assegurado: i) que os bens sejam classificados no ativo imobilizado e, ii) que tais bens sejam utilizados nas atividades do estabelecimento.

Descreve o processo produtivo para introduzir a análise específica dos principais bens autuados.

Em relação às estruturas metálicas afirma que são aquisições para implantação do “Projeto Polimetálicos”, destinadas especialmente à sustentação das

tubulações que transportam os insumos no processo produtivo (Pipe Rack) e à sustentação de equipamentos industriais, sendo fixadas às fundações e estaqueamentos e ligadas diretamente aos equipamentos, e em contato direto com os insumos e produtos resultantes do processo.

Quanto aos demais bens autuados aduz 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.

Afirma que o laudo técnico anexado concluiu que quase a totalidade dos bens objeto da autuação podem ser classificados como parte integrante do processo produtivo, responsáveis pelo funcionamento, interligação e instalação de equipamentos ou mesmo das etapas como um todo, devendo ser classificados como “Bens do Ativo Imobilizado utilizados na atividade industrial”, e dessa forma, fazendo jus ao crédito tributário objeto da controvérsia.

Requer a realização de mesma análise para todos os mais de mil itens objeto da autuação a partir das premissas firmadas no laudo técnico (doc. 7) pela Fiscalização.

Requer ao final, a procedência da impugnação.

#### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do aditamento à impugnação**

Acatando parcialmente as alegações da defesa, conforme documentos fiscais de entradas acostados às fls. 673/705 (doc.5) e às fls. 807/830, que não haviam sido apresentados pela Impugnante, quando intimada, a Fiscalização reformulou o lançamento, excluindo aqueles que se referiam às mercadorias utilizadas no processo produtivo, conforme Termo de Rerratificação de fls. 872/874, relacionando todos os itens acatados, com as respectivas justificativas.

Para demonstrar a reformulação do crédito tributário foram elaborados novos anexos ao Auto de Infração (fls. 875/921), realizada nova Recomposição da Conta Gráfica (fls. 922/926) para os exercícios de 2009 a 2013, novo Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 927/932) e novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 937/939.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 944/985.

Argui a Impugnante que grande parte dos bens que tiveram seus créditos glosados, o foram sob a justificativa da não apresentação da primeira via do documento fiscal, já a outra parcela com fulcro na natureza dos bens adquiridos (se materiais de construção, bens de uso e consumo, etc.).

No entanto, embora a Impugnante tenha apresentado 43 (quarenta e três) cópias das primeiras vias, em sua impugnação, mais da metade 23(vinte e três) notas fiscais não foram excluídas do lançamento, constantes da listagem às fls. 948/949.

Alega que não consta do Ofício GAB/DF/Juiz de Fora nº 173/2014, a razão da não consideração de tais documentos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que o Auto de Infração é um ato administrativo vinculado e que deve estar revestido de legalidade e presunção de certeza.

Pondera que, a vista das informações encerradas nos autos, poderia inferir que foi feito novo juízo de valor sobre a natureza dos produtos ou bens constantes das notas fiscais excluídas da autuação, deduzindo que “foi alterado o critério jurídico que norteou o lançamento original”.

Conclui que os critérios jurídicos são imutáveis pois alteram a razão do lançamento, comprometendo o direito do contraditório e da ampla defesa, pressupondo a lavratura de novo Auto de Infração.

Vencida tal hipótese, espera nova rerratificação da autuação com exclusão dos créditos relativos aos documentos apresentados, “ou, alternativamente, seja apresentada fundamentação/motivação deste tratamento não uniforme”.

A Fiscalização comparece às fls. 989/991, acatando parcialmente o aditamento da impugnação para a inclusão do “Relatório IV” (fls. 992/994), no qual lista todas as notas fiscais questionadas pela empresa, cujas primeiras vias foram apresentadas e não tiveram seus créditos excluídos, com as respectivas justificativas do estorno do crédito.

O Sujeito passivo é regularmente intimado (fls. 995), reabrindo-se o prazo de 30 (trinta dias) para novo aditamento ou pagamento.

A Impugnante retorna aos autos às fls. 1001/1047, acostando às fls. 1060/1424, novo Laudo Técnico Especializado 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 01.000219595-51) e seus anexos.

Alega que a Fiscalização não analisou a função dos bens à luz do seu processo produtivo e, que somente isso justificaria a glosa dos créditos de ICMS destacados nas seguintes Notas Fiscais:

- nºs 1232, 1233, 1234, 1235 e 1236 que se referem a aquisições de forno secador do óxido Waelz;

- nºs 717, 729, 742, 743, 757 e 758 que se referem à aquisição de componentes da correia transportadora, responsável pelo transporte de sólidos no processo produtivo;

- nºs 33143, 33.144, 33.145, 33.146 e 33.147 que acobertaram aquisições de componentes dos silos e tanques de filtragem/desalogenação do óxido waelz.

Pondera que tais bens compõem a linha principal do processo de produção e a alegação de se tratar de partes e peças é mais um erro de premissa da Fiscalização, pois a aquisição de um bem desmontado, ou bens utilizados na instalação de um equipamento não lhes retiram a natureza de ativo imobilizado.

Aduz que o Laudo Técnico da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo – USP, concluiu que a maioria dos bens, todos listados no Anexo III, deve ser

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

classificada como Ativo Imobilizado industrial, e que dentre tais bens, o volume mais relevante foi utilizado no projeto Polimetálicos.

Assim, conclui-se que não é possível classifica-los como bens alheios ao processo produtivo, ou em linha marginal de produção, tendo em vista o papel do projeto Polimetálicos dentro do processo produtivo.

Requer novamente a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1425/1450, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 872/939.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 1454/1456, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 1457 e juntada de mídia eletrônica de fls. 1458.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 1.463/1.477, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.479/1.506.

### **Do Parecer da Assessoria do CC/MG**

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.509/1.552, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 872/939 e, ainda, para excluir as exigências relativas às Notas Fiscais nºs 31.143, 31.144, 31.145, 31.146, 31.147, 31.148, 31.149 e 31.150, por se tratar da aquisição de 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 mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

A Impugnante alega a nulidade do Auto de Infração em razão de flagrante dano ao contraditório e a ampla defesa.

Aduz que o Auto de Infração é um ato administrativo vinculado e que deve estar revestido de legalidade e presunção de certeza.

E que, em razão da rerratificação do lançamento, à vista das informações encerradas nos autos, a Impugnante poderia inferir que foi feito novo juízo de valor sobre a natureza dos produtos ou bens constantes das notas fiscais excluídas da

autuação, deduzindo que “foi alterado o critério jurídico que norteou o lançamento original”.

Conclui que os critérios jurídicos são imutáveis, pois alteram a razão do lançamento comprometendo o direito do contraditório e da ampla defesa, pressupondo a lavratura de novo Auto de Infração.

No entanto, tal argumento não se sustenta.

Cabe inicialmente esclarecer que a autuação fiscal foi lavrada com base na análise do livro CIAP e das informações prestadas pela Contribuinte, constante do CD de fls. 81 (Planilhas Excel “Livro CIAP 2009 VMZ Juiz de Fora Intimação” e “Livro CIAP 2010 VMZ Juiz de Fora Intimação”).

Foi elaborado o Relatório Fiscal (fls. 14/20), no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja o aproveitamento indevido de créditos de ICMS a título de ativo permanente de bens alheios à atividade do estabelecimento, e, pela a falta de apresentação da primeira via de documentos fiscais de entradas.

Foram elaboradas planilhas detalhadas da composição do crédito tributário, quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Todas as infringências e penalidades aplicadas estão capituladas tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal.

Assim, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

A reformulação do crédito decorre exatamente da disposição legal prevista no art. 142 que dispõe que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização:

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

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

Não houve mudança de critério jurídico, conforme alegado pela Impugnante.

O art. 146 do CTN assim dispõe sobre a matéria:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela

autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução. (Grifou-se).

A doutrina leciona que ocorre mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta.

Nas palavras do professor Kyioshi Harada:

Adotado um critério jurídico de interpretação pelo fisco ao longo do tempo para fiscalizar as atividades de determinado contribuinte concluindo pela regularidade de sua situação fiscal, não pode o mesmo fisco rever as atividades do passado para exigir tributos e aplicar sanções a pretexto de que a administração alterou seu entendimento acerca da matéria.

Nesse sentido, importante a transcrição dos ensinamentos do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado a respeito da matéria (Curso de Direito Tributário, 28a Edição, 2006, Malheiros, pág. 203):

Mudança de critério jurídico não se confunde com erro de fato nem mesmo com erro de direito, embora a distinção, relativamente a este último, seja sutil.

Há erro de direito quando o lançamento é feito ilegalmente, em virtude de ignorância ou errada compreensão da lei. O lançamento, vale dizer, a decisão da autoridade administrativa, situa-se, neste caso, fora da moldura ou quadro de interpretação que a Ciência do direito oferece. Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico, quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso, geralmente mais elevado.

(Grifos acrescidos).

Ressalte-se ainda que o art. 145 do CTN dispõe sobre a possibilidade de reformulação do crédito tributário, nos seguintes termos:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Assim sendo, não há óbice à reformulação, nem tampouco houve mudança do critério jurídico, mas mero acatamento das alegações da Impugnante e retificação da cobrança do ICMS, em favor desta.

Cabe esclarecer que rerratificação do lançamento decorreu da apresentação pela Impugnante de notas fiscais de entradas escrituradas no livro CIAP, cujas primeiras vias não haviam sido apresentadas quando foi intimada mediante o Termo de Intimação de fls. 04/05 dos autos.

A reformulação do crédito tributário contemplou a exclusão dos valores estornados dos créditos de ICMS para os quais ela não havia apresentado as notas fiscais de entradas, impossibilitando a análise dos bens e mercadorias que não se enquadravam como alheios à atividade do estabelecimento.

Para demonstrar a reformulação do lançamento a Fiscalização apresentou quadro demonstrativo relacionando todos os itens acatados, com as respectivas justificativas (fls. 872/873), e os anexos de fls. 875/921, com os itens que foram mantidos no Auto de Infração.

Atendendo à Impugnante elaborou ainda o “Relatório IV” (fls. 992/994), no qual lista todas as notas fiscais questionadas pela empresa, cujas primeiras vias foram apresentadas e não tiveram seus créditos excluídos, com as respectivas justificativas da manutenção do estorno do crédito.

Mais uma vez demandada, a Fiscalização atendendo à diligência de fls.1454/1456 apresenta a mídia eletrônica de fls. 1458, contendo a planilha “Relatório II: Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente (fls. 875/919), após rerratificação do lançamento para cada item da nota fiscal, o motivo da glosa”.

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 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.

Dessa forma, rejeitam-se as preliminares arguidas.

### **Do pedido de perícia**

Quanto ao pedido de realização de prova pericial, não foi ele apreciado em face do óbice presente no inciso I do § 1º do art. 142 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim dispõe:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, 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 Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, bem como em razão da falta de apresentação da primeira via de documentos fiscais, no período de 01/01/09 a 31/12/09.

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. 22/25 dos autos.

Foram estornadas as 48 (quarenta e oito) parcelas mensais relativas aos documentos escriturados no livro CIAP, no período de janeiro a dezembro de 2009, conforme Relatório II (Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente - fls. 26/72) e demonstrativo do crédito de ICMS a ser estornado por período (fls.73/74), tendo resultado em recolhimento a menor do ICMS no período de março de 2009 a novembro de 2013.

Exigências de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica (fls. 75/79), 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 de fls. 80, contendo os livros CIAP de 2009 e 2010 e Sped Fiscal CIAP mensal 2011 a 2013, bem como os DAPIs do exercício de 2009.

Cabe inicialmente 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”, “peça mecânica aplicada em com”, “materiais elétricos aplicados”, dentre outros.

Assim, o Contribuinte foi intimado a apresentar detalhadamente o local onde foram utilizados os bens e componente relacionados no livro Controle do Crédito

de ICMS do Ativo Permanente (CIAP) modelo “C”, a sua função ou finalidade no processo produtivo, bem como as notas fiscais de entradas e CTRCs.

Vale ressaltar que a Impugnante deixou de apresentar cópia de 43 (quarenta e três) notas fiscais da relação da intimação, resultando no estorno dos respectivos créditos, por falta de primeira via, nos termos do art. 70, inciso VI do RICMS/02.

Mediante análise do livro CIAP e das informações prestadas pelo Contribuinte, constante do CD de fls. 81(Planilhas Excel “Livro CIAP 2009 VMZ Juiz de Fora Intimação” e “Livro CIAP 2010 VMZ Juiz de Fora Intimação”), a Fiscalização estornou os créditos 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 meses/material de manutenção,
- bens destinados à construção civil (material de construção/reforma/ampliação),
- bem pertencente à linha marginal de produção.

#### Da arguição de decadência

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo aos fatos ocorridos entre 01/01/09 e 28/07/09, com fulcro no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que a lavratura do Auto de Infração, com ciência da Contribuinte, só ocorreu em 29/07/14, ou seja, mais de 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 2009, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/10, findando-se em 31/12/14. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 07/07/14 e seu recebimento pela Impugnante ocorreu em 29/07/14, verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito da Fiscalização de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 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, que tomando conhecimento desse procedimento efetuado, 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 acima.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mesmo 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:

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário.

### Dos créditos de ICMS glosados por falta de apresentação das notas fiscais de entradas

Quanto aos créditos estornados em razão da falta de apresentação das notas fiscais de entradas cabem as seguintes considerações.

A Autuada foi intimada a apresentar as notas fiscais de entradas escrituradas no livro CIAP, mediante intimação de fls. 04/05.

Como deixou de apresentar diversas notas fiscais, essas tiveram os créditos apropriados estornados, conforme previsto no art. 70, inciso VI do RICMS/02:

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

(...)

VI - o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo o caso de comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento do Fisco de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito;

Na oportunidade da primeira impugnação, a Autuada trouxe algumas primeiras vias de notas fiscais de entradas que foram analisadas pela Fiscalização, resultando na exclusão dos itens se tratavam de mercadorias utilizadas no processo produtivo.

As notas fiscais acatadas estão relacionadas no Termo de Rerratificação de fls. 872/874, com as respectivas justificativas, e apresenta o "Relatório IV" (fls. 992/994), no qual lista todas as notas fiscais questionadas pela empresa, cujas primeiras vias foram apresentadas e não tiveram seus créditos excluídos, com as respectivas justificativas do não acatamento.

Embora tenha apresentado dois aditamentos à impugnação, a Autuada não trouxe mais nenhum documento fiscal para afastar as exigências, tendo se limitado a arguir que, no seu entender, a falta de apresentação da primeira via é requisito formal

que poderia ser suprido por outros elementos de prova que possam atestar com segurança o imposto destacado, por exemplo, via do emitente e demais documentos comprobatórios da efetiva ocorrência da operação comercial.

No entanto não trouxe aos autos outros elementos de provas, nem tampouco efetivou a posterior juntada de outra via dos documentos, com fundamento no art. 141 do RPTA, documentos estes que poderiam ser obtidos junto ao fornecedor, em vista do possível extravio da primeira via.

Assim, mantém-se os estornos relativos aos créditos oriundos de documentos fiscais para os quais a Autuada não apresentou a primeira via.

#### Dos bens alheios à atividade do estabelecimento

Foram também estornados os créditos de ICMS escriturados no Livro CIAP que se referem a bens alheios à atividade do estabelecimento.

A Impugnante 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. E 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”.

No entanto, não lhe cabe razão.

Contrário à tese da Autuada, depreende-se da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria, o direito ao crédito não é irrestrito, devendo 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:

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)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 excluídos 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:

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

(...)

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

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)

Alega a Impugnante que, relativamente aos bens glosados nos presentes autos, a legislação prescreve dois requisitos para que o crédito seja assegurado: 1) que os bens sejam classificados no ativo imobilizado e, 2) que tais bens sejam utilizados nas atividades do estabelecimento.

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 1.177/2009), pode-se concluir que “a quase totalidade dos bens autuados enquadra-se no conceito de ativo imobilizado, por se tratarem, 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.

No entanto, tais argumentos trazidos na impugnação, e nos quais se baseiam os dois laudos anexados, 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 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:**

"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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 Impugnante 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. E que 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 Superior Tribunal de Justiça (STJ) recentemente manifestou-se 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, afastando a interpretação restritiva imposta pelo Convênio nº 66/88.

Entende que a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, deve ser interpretada em consonância com a jurisprudência, e que, portanto, “deverá ser

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 procede o seu entendimento.

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 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 STJ:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(GRIFOS NOSSOS)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No processo de industrialização, o bem do ativo permanente para fazer jus ao crédito deve exercer uma participação em qualquer um dos pontos da linha de produção, mas nunca em atividades fora do campo de incidência do imposto.

Assim sendo, os bens utilizados em atividades acessórias, tais como equipamentos auxiliares à produção, setores de apoio, manutenção de equipamentos, suprimento, transporte, segurança, obras civis, 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.

Cabe destacar que a Autuada tem como atividade principal a produção de zinco em formas primárias (CNAE-F 24.49-1-01).

Por oportuno, traz-se algumas informações acerca do processo produtivo da empresa autuada e do projeto Polimetálicos, de acordo com o laudo técnico apresentado (fls. 1063/1092):

VMZ tem uma unidade industrial em Juiz de Fora/MG, que produz zinco eletrolítico de alta pureza e ligas de zinco e alguns produtos agregados.

(...)

As principais etapas do processamento são:

- Recebimento, mistura e homogeneização do concentrado sulfetado de zinco,
- Ustulação do concentrado,
  - . Planta de ácido sulfúrico (subproduto)
  - . Planta de dióxido de enxofre líquido (subproduto),
- Hidrometalurgia – Lixiviação e purificação,
  - . Flotação (concentrado de prata – subproduto),
  - . Planta de sulfato de cobre – subproduto)
  - . Tratamento do cimento,
- Eletrólise,
- Fundição,
- Utilidades.

(...)

Em 2006, a VMZ decidiu investir numa unidade adicional nova para poder processar poeira de aciaria como matéria prima para produção de zinco, conhecido como Projeto Polimetálicos, utilizando o processo Waelz, e aumentar a capacidade produtiva de 86.000t/ano para 102.000t/ano de zinco. Isso gerou a necessidade de aumento da capacidade de produção de outras plantas industriais de Juiz de Fora.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os investimentos em ativo permanente da Unidade Industrial de Juiz de Fora, da Votorantim Zinco e Metais foram classificados em:

. Investimento para IMPLANTAÇÃO DA NOVA PLANTA ou EXPANSÃO: (...)

. Investimento para MODERNIZAÇÃO, ADEQUAÇÃO ou RACIONALIZAÇÃO: (...)

Destaque-se as seguintes informações contidas no laudo técnico da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo – USP (fls. 1071):

“ São considerados investimentos no processo industrial:

- Materiais, equipamentos e serviços de projetos de implantação, de expansão, de modernização e/ou atualização, de reconstrução.

- Substituição de aparelhos e equipamentos e seus componentes.

- Materiais intermediários que se desgastam e necessitam ser repostos e com vida útil superior a um ano (material, peças e componentes de aparelhos e equipamentos, como parte do processo industrial.

Esclarecimentos de terminologia: O PROJETO INVESTIMENTO INDUSTRIAL incorpora como parte integrante do mesmo todas as obras necessárias para instalação de equipamentos e edificações industriais e vem a fazer parte integrante da instalação industrial.

Assim, a utilização das inúmeras estruturas metálicas, tanto em edificações como todos os acessórios (bases de equipamentos, estruturas metálicas de galpões industriais, suporte de tubulações e fiações, passarelas para operadores e pessoal de manutenção, guias de segurança, etc.) após as montagens vem a consolidar uma instalação industrial.

Estruturas metálicas denominadas “Pipe Rack” são responsáveis pelo suporte das tubulações, cabos elétricos e outras utilidades que conduzem insumos e energia entre as etapas do processo produtivo. ”

De fato, inúmeros itens, mercadorias ou equipamentos escriturados no CIAP 2009 são necessários à atividade industrial desempenhada pela Impugnante, 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), por meio do projeto denominado “Projeto Polimetálicos”.

A Impugnante, 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.

1 – estruturas metálicas

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

De acordo com a Impugnante são estruturas metálicas industriais adquiridas dos fornecedores Inusa Indústrias Unidas Ltda., Brafer Contusões Metálicas e Calmontin Caldeiraria e Montagens.

Afirma que se tratam de 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. Também, sustentação de equipamentos industriais: as estruturas metálicas são 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 etapas de produção da “Hidrometalurgia”, na sustentação das tubulações que transportam os insumos de produção no curso de todo o processo industrial.

Ressalta a conclusão do laudo técnico da Escola Politécnica da USP que assim se manifestou, ao analisar a função das referidas estruturas:

*“As despesas referentes a frete e construção civil não foram analisados, porque faltam informações sobre estes gastos. Foram discriminados como frete de materiais e material de construção civil, respectivamente, sem a qualificação desses gastos. Contudo, gastos em estruturas metálicas, principalmente para “pipe rack”, e em quadros de distribuição de energia são considerados como investimentos”.*

Verifica-se que, conforme demonstrado no Relatório Técnico (fotos de fls. 737), apresentado pela Impugnante, trata-se de estruturas metálicas industriais utilizadas na construção de instalações, sustentação de maquinário e interligação de etapas e áreas do processo. O mesmo se depreende laudo técnico da USP (fls. 1079/1080) e do seu Anexo I (fls. 1152/1162).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contrariamente ao alegado pela Impugnante, 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.

Como já dito, o fato de serem classificados como investimentos industriais não são relevantes para a autorização para aproveitamento do crédito do ativo.

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.

Quanto à jurisprudência deste Conselho de Contribuintes invocada pela Impugnante, cabe citar várias decisões opinando pela vedação ao crédito de ICMS relativo à aquisição de materiais utilizados na construção de infraestrutura necessária para a instalação de equipamentos industriais.

A título de exemplo transcreve-se algumas:

ACÓRDÃO Nº 20.236/11/1ª (DECISÃO RATIFICADA PELO ACÓRDÃO Nº 3.735/11/CE):

(...)

DECISÃO

(...)

CONSTRUÇÃO:

(...)

AS CONSTRUÇÕES ABRIGAM, NECESSARIAMENTE, AS INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS. ASSIM, PROTEGEM FISICAMENTE AS MÁQUINAS E OS EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. PORÉM, A PARTIR DO USO DE DIVERSOS MATERIAIS, AS CONSTRUÇÕES TORNAM-SE BENS IMÓVEIS. POR ISSO, ESTÃO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS.

O ART. 1º, INCISO III DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE 01/98, AO DEFINIR QUE SÃO BENS ALHEIOS “AS MERCADORIAS OU OS SERVIÇOS RECEBIDOS QUE SE DESTINEM À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO”, DÁ OPERACIONALIDADE AO ART. 20, § 1º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 E ÀS RESPECTIVAS DISPOSIÇÕES NA LEI Nº 6.763/75 E RICMS/02. LOGO, ESTÁ EM CONSONÂNCIA COM TODA A LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

HÁ MUITAS DECISÕES DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES/MG QUE VEDAM O CRÉDITO DO

MATERIAL UTILIZADO NAS CONSTRUÇÕES. NO JUDICIÁRIO, TAMBÉM HÁ DECISÕES NO MESMO SENTIDO NOS TRIBUNAIS DE JUSTIÇA DOS ESTADOS E NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, CONFORME O EXEMPLO A SEGUIR:

EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. HIPERMERCADO. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO UTILIZADO NA EDIFICAÇÃO DA SEDE. ART. 20, § 1º, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96. EMPREGO EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA EMPRESA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. HONORÁRIOS. FUNDAMENTO. ART. 20, § 4º, DO CPC. LIMITES DE 10% E 20% MITIGADOS.

I - ESTA CORTE TEM-SE MANIFESTADO NO SENTIDO DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DOS VALORES DESPENDIDOS PARA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. TODAVIA, A HIPÓTESE DOS AUTOS SE SUBSUME À EXCEÇÃO PREVISTA NO PARÁGRAFO 1º DO ARTIGO 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, POIS OS BENS ADQUIRIDOS PELO EXECUTADO FORAM EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO DO PRÉDIO ONDE FUNCIONA O HIPERMERCADO. NESTE CASO, POR SEREM APLICADOS EM ATIVIDADE ALHEIA À FINALIDADE DA EMPRESA, A AQUISIÇÃO DOS REFERIDOS BENS NÃO DÃO DIREITO AO CREDITAMENTO PRETENDIDO. (...) (RECURSO ESPECIAL 860701/MG (2006/0047743-7); DATA DO JULGAMENTO 19/04/2007; DJ 17/05/2007 P.215)

É IMPROCEDENTE A ALEGAÇÃO DA AUTUADA DE QUE AS MERCADORIAS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELO FISCO NÃO FORAM DESTINADAS À CONSTRUÇÃO, MAS ÀS ATIVIDADES DO PROCESSO DE FABRICAÇÃO DO CIMENTO. PORTANTO, NÃO SERIAM ALHEIAS À SUA ATIVIDADE, POIS SE DESTINARAM AO SEU ATIVO PERMANENTE E FORAM UTILIZADAS NOS SEGUINTE SISTEMAS:

- “SISTEMA DE INJEÇÃO COMBUSTÍVEL SÓLIDO P/ MAC. PRESS, PARTE INTEGRANTE DO FORNO DE CLÍNQUER, NO QUAL SE DESENVOLVE A ATIVIDADE CENTRAL DA UNIDADE FABRIL, NA ETAPA DO SUBMANUFATURADO DO CIMENTO.”

- “DISJUNTOR TRIP PARA CHAVE AUXILIAR LATERAL – UTILIZADO PARA A TALHA ELÉTRICA DO MOINHO/ALIM TRANSP.GESSO MOAGEM: EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA MOAGEM DE CIMENTO, COMO PARTE INTEGRANTE DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA DA FÁBRICA, ATIVIDADE ESTA ACIMA DESCRITA.”

- “TRANSFORMADOR PARA O SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA DA FÁBRICA, EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA ETAPA DA MOAGEM DE CIMENTO.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- "PASSARELAS PARA ACESSO DE VÁLVULAS DO DOSADOR SCHENK, TRATA-SE DO SISTEMA QUE INJETA OS COMBUSTÍVEIS NO FORNO DE CLÍNQUER."

- "MATERIAL ELÉTRICO UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, EQUIPAMENTO ELÉTRICO QUE FAZ PARTE DA MOAGEM DE CIMENTO."

DE ACORDO O LIVRO CIAP ESCRITURADO PELA PRÓPRIA AUTUADA, OS BENS QUE ELA ALEGA QUE SÃO UTILIZADOS NO SISTEMA DE INJEÇÃO DE COMBUSTÍVEIS SÓLIDOS NO MAÇARICO SÃO, NA VERDADE, DESTINADOS À MELHORIA DA ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO AO EQUIPAMENTO. ESSES BENS ESTÃO ASSIM DISCRIMINADOS NO LIVRO CIAP:

- ACESSO PARA MONTAGEM DO NOVO MAÇARICO DO FORNO/TUBULAÇÃO DE DESPOEIRAMENTO DO PÉ DOS ELEVADORES (FLS. 33);

- FABRICAÇÃO DE PASSARELA PARA MONTAGEM DO FILTRO/ESTRUTURA PARA MONTAGEM DE DESPOEIRAMENTO (FLS. 33);

- PLATAFORMA DE ACESSO E VEDAÇÃO DE LAJES/MODIFICAÇÃO DO MAÇARICO (FLS 33);

- ESTRUTURA DE SUSTENTAÇÃO DA TUBULAÇÃO (FLS. 33 E 34);

- DISJUNTOR TRIP/CHAVE AUX LATERAL (FLS 34);

- TRANSFORMADOR/CHAVE SECCIONADORA (AQ. SISTEMA GER. ENERGIA ELÉTR. FÁB) (FLS. 34);

- REFORÇO PARA MONTAGEM DE NOVO MAÇARICO / VIGAS PARA PASSARELA DO NOVO ELEVADOR DE CAÇAMBAS (FLS. 35);

- FABRICAÇÃO DE PASSARELA DE ACESSO ÀS VÁLVULAS DO DOSADOR SCHENK (FLS. 37);

- MATERIAL ELÉTRICO DE MONTAGEM PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DE CALCÁRIO DO MOINHO CRU (FLS. 38);

- CABO/ CANTONEIRA/ BLOCO TEL (FLS. 38);

- CABOS, ELETRODUTOS, CURVAS DE AÇO, CONDULETE, BUCHAS DE FERRO, ABRAÇADEIRA, CONDUITES, CAIXAS DE PISO DE PVC, DISJUNTORES, RELÉS E ESTRUTURAS METÁLICAS PARA FABRICAÇÃO DO MISTURADOR CIMENTO ESCÓRIA (FLS. 38);

- PLATAFORMA DE DUTOS (FLS. 38).

PELA DISCRIMINAÇÃO ACIMA, CONCLUI-SE QUE OS MATERIAIS FORAM EMPREGADOS NA CONSTRUÇÃO

DE ESTRUTURAS DE SUSTENTAÇÃO E DE ACESSO A EQUIPAMENTOS. ASSIM, ESTÃO INCORPORADOS AOS IMÓVEIS. POR ISSO, FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA "A" C/C O INCISO III DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98. CONSEQUENTEMENTE, NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO.

A AUTUADA INFORMA QUE O DISJUNTOR TRIPOLAR PARA CHAVE AUXILIAR LATERAL É PARTE INTEGRANTE DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA DA FÁBRICA, E FAZ PARTE DAS OBRAS DE INFRAESTRUTURA NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. IDÊNTICA SITUAÇÃO À DO "TRANSFORMADOR PARA O SISTEMA DE ENERGIA ELÉTRICA DA FÁBRICA". PORTANTO, NÃO SÃO BENS DO ATIVO PERMANENTE PASSÍVEL DE CRÉDITO DO ICMS.

QUANTO AO DOSADOR SCHENK, É INCONTROVERSO QUE ELE FAZ PARTE DO SISTEMA QUE INJETA OS COMBUSTÍVEIS NO FORNO DE CLÍNQUER. PORÉM, OS CRÉDITOS ESTORNADOS REFEREM-SE À FABRICAÇÃO DA PASSARELA DE ACESSO ÀS VÁLVULAS DO DOSADOR, POIS É CERTO QUE SE TRATA DE CONSTRUÇÃO DE ESTRUTURAS DE ACESSO A EQUIPAMENTOS E NÃO GERA CRÉDITO DE ICMS.

TAMBÉM O MATERIAL ELÉTRICO, UTILIZADO PARA A INDIVIDUALIZAÇÃO DA ALIMENTAÇÃO DO MOINHO, NÃO DÁ DIREITO AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO POR SER UTILIZADO EM OBRAS DE INFRAESTRUTURA (INSTALAÇÕES ELÉTRICAS) NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO.

RELATIVAMENTE AOS DEMAIS CRÉDITOS ESTORNADOS PELO FISCO NA APLICAÇÃO "CONSTRUÇÃO", COMO OS CABOS, CANTONEIRAS, ELETRODUTOS, DISJUNTORES, CURVAS DE AÇO, BUCHAS, ABRAÇADEIRAS, MATERIAL ELÉTRICO E ESTRUTURAS METÁLICAS, É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE TAIS BENS ESTÃO VINCULADOS A OBRAS DE INFRAESTRUTURA DA INDÚSTRIA, NECESSÁRIAS PARA O RECEBIMENTO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DA AUTUADA.

O FISCO FOI FIEL, NO ANEXO I DO RELATÓRIO FISCAL, À DISCRIMINAÇÃO FEITA PELA AUTUADA NO LIVRO CIAP. POR CONSEQUENTE HÁ PERFEITA CONSONÂNCIA ENTRE OS MATERIAIS INFORMADOS PELA AUTUADA E AQUELES ANALISADOS PELO FISCO. PORTANTO, SÃO CORRETAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª (DECISÃO IRRECORRÍVEL) :

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO IV DA IN DLT 01/98. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE), OBSERVANDO-SE QUE, NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

DECISÃO

(...)

DO EXTENSO LAUDO PERICIAL DE FLS. 1336/1411 EXTRAEM-SE, DENTRE OUTRAS MENOS RELEVANTES PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA SOB EXAME, AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES E/OU CONCLUSÕES EM RESPOSTA AOS DIVERSOS QUESITOS FORMULADOS TANTO PELA IMPUGNANTE QUANTO PELO FISCO, BEM COMO PELA PRÓPRIA CÂMARA DE JULGAMENTO:

A) “ENTENDE-SE POR PROCESSO INDUSTRIAL AS OPERAÇÕES CONSISTENTES NA TRANSFORMAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM ESPÉCIE NOVA, ASSIM ENTENDIDA O PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU PRODUTO ACABADO, QUE POSSAM SER OBJETO DE MERCANCIA DENTRO DA ÁREA DE INCIDÊNCIA DO ICMS” (...). “JURIDICAMENTE E COM VISTAS AO TRABALHO É PROCESSO EM QUE OCORRE OPERAÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO (DE MATÉRIAS

PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM PRODUTO ACABADO) NOS TERMOS DO ART. 222, INCISO II, 'A' E 'D' DO RICMS/02”;

(...)

C) “... A ATIVIDADE DE UMA EMPRESA SE RESUME NA APLICAÇÃO DE MEIOS E RECURSOS COM A FINALIDADE DE LUCRO, E POR ASSIM SER, QUAISQUER BENS SÃO EM TESE IMPRESCINDÍVEIS PARA OPERAÇÃO DA FÁBRICA. CONTUDO, É POSSÍVEL QUE UM BEM EMBORA IMPRESCINDÍVEL TENHA UMA APLICAÇÃO DESAFETA À ATIVIDADE TRIBUTADA DO CONTRIBUINTE”:

D) “O CONCEITO DE BEM ALHEIO NA LEGISLAÇÃO NA LEGISLAÇÃO DO ICMS É MAIS AMPLO QUE O CONTEÚDO LITERAL DA EXPRESSÃO, ‘BEM DE PROPRIEDADE DE OUTREM’, INCLUINDO NA SUA EXTENSÃO TODO BEM DE PROPRIEDADE DO CONTRIBUINTE, QUE NÃO SEJA APLICADO EM ATIVIDADE TRIBUTADA PELO IMPOSTO ESTADUAL.

O ART. 20, § 1º DA LC 87/96 VEDA O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE TRIBUTADA DO ESTABELECIMENTO, AINDA QUE INCORPORADOS AO ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA. DESSA MANEIRA, PARA FRUIÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO DO ICMS, TORNA-SE NECESSÁRIO ALÉM DA PROPRIEDADE, QUE O BEM SEJA APLICADO EM ATIVIDADE AFETA AO IMPOSTO. (...) EM ASSIM SENDO, A CLASSIFICAÇÃO DE BENS SOB TAL ENFOQUE É DADA PELA ANÁLISE DA SUA FINALIDADE E NÃO SOMENTE PELO CONCEITO DE PROPRIEDADE. (...) JÁ SE OBSERVOU QUE NEM TODO BEM INTEGRANTE DA PLANTA INDUSTRIAL É CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, ENTENDENDO-SE POR ESTES OS QUE EFETIVAMENTE TRANSFORMAM MATÉRIA PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM EM ESPÉCIE NOVA. (...) AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, DESTINADAS À CIRCULAÇÃO E ABRIGO DE PESSOAS; AS DESTINADAS À PROTEÇÃO DE MÁQUINAS, DE INSTALAÇÕES E DE MATERIAIS (...); AS REFERENTES À ILUMINAÇÃO E ARRUAMENTO SÃO MANIFESTAMENTE DESAFETAS AO ICMS. NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO”;

E) “QUALQUER EQUIPAMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INCLUSIVE DO AMBIENTE DE TRABALHO, É DESAFETO AO ICMS. TRATA-SE DE EXEMPLO CARACTERÍSTICO DA NÃO INCIDÊNCIA NATURAL DO ICMS, DE ATIPICIDADE DA ATIVIDADE, FILTRAGEM DE GASES/AR, PARA SE CONSUBSTANCIAR COMO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IMPOSTO, UMA VEZ QUE A MATERIALIDADE DO TRIBUTO É A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, E EFLUENTES ATMOSFÉRICOS NÃO CONSTITUEM MERCADORIA, TAMPOUCO O SEU DESCARTE NA ATMOSFERA CONSISTE EM CIRCULAÇÃO.”.

(...)

ASSIM É QUE, DADA A NATUREZA TÉCNICA DE QUE SE REVESTE A MATÉRIA, E TENDO EM VISTA QUE DE FATO NEM TODO BEM INTEGRANTE DO ATIVO PERMANENTE EMPREGADO OU UTILIZADO NA PLANTA INDUSTRIAL É NECESSARIAMENTE CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, SENDO EXPRESSAMENTE VEDADO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EM RELAÇÃO ÀQUELES QUE, MESMO SENDO ESSENCIAIS OU DE USO OBRIGATÓRIO NO PROCESSO PRODUTIVO DO CONTRIBUINTE NÃO SEJAM UTILIZADOS EM SUA ATIVIDADE FIM, SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS – E POR ISSO MESMO CONSIDERADOS ALHEIOS À MESMA –, E CONSIDERANDO AINDA O NÍVEL DE DETALHAMENTO DA PERÍCIA REALIZADA, ADOTA-SE COMO FUNDAMENTO DA PRESENTE DECISÃO AS CONCLUSÕES CONSTANTES DO REFERIDO LAUDO.

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO APRECIADA NA SESSÃO DE 20/05/09. NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELO FISCO ÀS FLS. 1.255/1.274, E AINDA, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE – FLS. 1.344/1.411), OBSERVANDO-SE QUE, NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). (...)

(DESTACOU-SE)

Corretas, portanto, as exigências relativas ao estorno do crédito do ICMS referente às aquisições dos bens destinados à construção (estrutura metálica), por se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

enquadrarem como obras de infraestrutura, portanto, alheios à atividade do Contribuinte.

Por oportuno, cabe informar que a Autuada já foi autuada pela mesma infringência no PTA de nº 01.000207548-82, tendo sido confirmadas as exigências fiscais neste Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 21.700/15/3ª:

ACÓRDÃO: 21.700/15/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000207548-82

IMPUGNANTE: VOTORANTIM METAIS ZINCO S.A.

IE: 367219883.00-36

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 ° 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 Nº 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.

### DECISÃO

#### 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 INDISSOCIAMENTE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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. (destacou-se)

Ressalte-se que a decisão foi confirmada pela Câmara Especial deste Colendo Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 4481/15/CE.

### 2 – Demais Bens Objeto da Autuação

A Impugnante 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.

Destaca a conclusão do laudo técnico anexado que concluiu que “quase a totalidade dos bens objeto da autuação podem ser classificados como parte integrante do processo produtivo, responsáveis pelo funcionamento, interligação e instalação de equipamentos ou mesmo das etapas como um todo, devendo ser classificados como “Bens do Ativo Imobilizado utilizados na atividade industrial”, e dessa forma, fazendo jus ao crédito tributário objeto da controvérsia”.

Primeiro cabe lembrar que o estorno dos créditos decorre da análise do livro CIAP e das informações prestadas pela Contribuinte, em atendimento à intimação da Fiscalização, na qual informou a função ou a finalidade de cada bem no processo produtivo, além da análise das notas fiscais de entradas apresentadas.

Para melhor esclarecer a fundamentação para os estornos promovidos, a Fiscalização analisou as planilhas apresentadas como suporte aos laudos técnicos, acostados pela Impugnante.

Destaca a Fiscalização que o Laudo Técnico Especializado do Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Materiais da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo – USP, apresenta de forma desmembrada (PL1 a PL9 – fls. 1309/1399), com uma formatação modificada, a planilha de análise dos itens glosados do primeiro Laudo Técnico.

Nas citadas planilhas PL1 a PL9, que compõe o seu Anexo III, foi acrescida a coluna “Justificativa” onde os autores expõem razões técnicas que fundamentam a aplicação e a necessidade do bem ou do componente na planta da indústria. Não trazem, entretanto, nenhuma análise a luz da Legislação Tributária, especialmente a que regula a apropriação de créditos de bens do ativo permanente.

Transcreve-se da manifestação fiscal, fls. 1446/1447:

**3 – DAS PLANILHAS BASE DE SUPORTE AOS LAUDOS TÉCNICOS:**

Com intuito de demonstrar a aplicação dos bens autuados, o Laudo Técnico da Escola Politécnica da USP apresentou planilhas (fls. 1.310 a 1.399), estratificadas por setores dentro do processo produtivo da empresa. Além da coluna “DESCRIÇÃO RESUMIDA OU NOVA”, COMPÕE AS PLANILHAS AS SEGUINTE COLUNAS: “LOCAL DE UTILIZAÇÃO DO BEM”, “FUNÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO”, “EQUIPAMENTO APLICADO” “CLASSIFICAÇÃO” e “JUSTIFICATIVA”. São 09 planilhas identificadas como PL1 a PL9:

- PL1: CENTRAL DE AR COMPRIMIDO DA PLANTA POLIMETÁLICOS (Fl. 1.310);

-PL2: PLANTA HIDROMETALURGIA – DESALOGENAÇÃO, CRISTALIZAÇÃO E FILTRAGEM (Fls. 1.311 a 1.367);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- PL3: FORNO WAEZ (Fls. 1.368 A 1.373);
- PL4: NOVA ELETRÓLISE (Fls. 1.374 a 1.386);
- PL5: USTULAÇÃO (Fl. 1.387);
- PL6: HIDROMETALURGIA – LIXIVIAÇÃO E PURIFICAÇÃO (Fls. 1.388 a 1.393);
- PL7: ELETRÓLISE (Fl. 1.394);
- PL8: UTILIDADES – LABORATÓRIOS QUÍMICOS, OFICINAS DE MANUTENÇÃO, SUBESTAÇÃO PRINCIPAL (Fls. 1.395 a 1.398);
- PL9: BARRAGEM DE PEDRA (Fl. 1.399)

Como já dissemos, além de uma formatação modificada, existem poucas diferenças entre as do Laudo Técnico apresentado com a Impugnação e o Laudo Técnico anexo ao segundo aditamento. (...)

Todas as planilhas foram devidamente apreciadas. Como o segundo Laudo foi incorporado aos autos somente em 09/01/2015, após duas Manifestações do Fisco e do Termo de Rerratificação (de 30/09/2014 com ciência da impugnante em 07/10/2014), inúmeros itens já foram considerados, as argumentações anteriormente acatadas e a glosa do crédito revista. O valor do ICMS desses itens não compõe mais o Crédito Tributário.

É o que acontece com aqueles itens constantes de diversas notas fiscais que não haviam sido apresentadas quando da autuação. A maioria das notas fiscais foram entregues junto com a Impugnação, foram analisadas e aqueles produtos que se caracterizavam como integrantes do ativo imobilizado tiveram seu crédito admitido. Exemplificamos a seguir algumas notas fiscais apresentadas na Impugnação e cujos créditos foram acolhidos:

- notas fiscais 699210, 699384, 699385, 699594 e 699595 do fornecedor ATLAS COPCO BRASIL LTDA: valor total dos créditos R\$174.714,04. Consta da PL1 (fl. 1.310);
- nota fiscal 5941 do fornecedor MEDIKRON IND. E COMÉRCIO LTDA: valor do crédito R\$53.015,76. Consta da PL2 (fls. 1.314 a 1.318);
- nota fiscal 523 do fornecedor TECNOMETAL ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES: valor do crédito R\$14.791,38. Consta da PL3 (fl. 1.372);

- nota fiscal 85 do fornecedor GEA SISTEMAS DE RESFRIAMENTO LTDA: valor do crédito R\$34.020,00. Consta da PL4 (fl. 1.379).

As planilhas também contradizem a Impugnação e os dois aditamentos em relação as Estruturas Metálicas Industriais. Informam tratar-se, na sua maioria, de estruturas de sustentação de tubulações e cabos elétricos, ou seja, obras de construção civil. Por exemplo, as notas fiscais 83722 e 84272 da PL2 (fls. 1.323 a 1.327).

Na PL4 – NOVA ELETRÓLISE – fica evidente a correção do trabalho do Fisco em estornar os respectivos créditos uma vez que a quase totalidade das notas fiscais se referem a frete de componentes utilizados **nas passarelas de acesso a nova eletrólise.**

Os produtos constantes das PL8 – LABORATÓRIOS QUÍMICOS, OFICINAS DE MANUTENÇÃO E SUBESTAÇÃO PRINCIPAL e PL9 – BARRAGEM DE PEDRA dispensam maiores reflexões pois pertencem a linha marginal de produção e, portanto, sem direito a crédito. Cabe uma observação sobre os materiais aplicados na subestação principal. 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.

Concluindo, nos Laudos Técnicos os autores expõem razões técnicas que fundamentam a aplicação e a necessidade do bem ou do componente na planta da indústria. Não trazem, entretanto, nenhuma análise a luz da Legislação Tributária, especialmente a que regula a apropriação de créditos de bens do ativo permanente.

Depreende dos laudos técnicos apresentados pela Impugnante que estes se preocupam em afirmar que os bens que tiveram seus créditos estornados são bens do ativo imobilizado da Autuada e compõem o seu processo produtivo.

Cabe lembrar que tais condições não são suficientes para justificar o aproveitamento de crédito. Como bem estabelece os §§ 3º e 5º do art. 66 do RICMS/02, as aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, somente quando o bem satisfizer, de forma cumulativa todos os requisitos ali elencados.

Cabe ressaltar que de acordo com o Relatório I - Justificativa do estorno de crédito, de fls. 22/25 dos autos e Relatório II - Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente (fls. 875/919), elaborado após a reformulação do crédito tributário, os bens cujos créditos foram estornados são bens e mercadorias empregados

em manutenção regular ou utilizados em áreas desafetas à atividade-fim do estabelecimento ou, ainda, em obras de construção civil.

Conforme exposto anteriormente as estruturas metálicas relacionadas pela Fiscalização como “Material de construção/reforma/ampliação”, não fazem jus ao creditamento do ICMS, de acordo com o inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que considera alheios às atividades do estabelecimento as mercadorias que se destinam à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Com base nas informações prestadas pela Fiscalização confrontando o laudo técnico apresentado pela Contribuinte, com base nos agrupamentos feitos por ela, e ainda, da análise da planilha acostada pela Fiscalização (CD de fls. 1458) contendo os itens remanescentes, tem-se que foram mantidos os estornos de créditos relativos aos seguintes agrupamentos, além das notas fiscais cuja primeira via não foi apresentada:

1 - bem pertencente à linha marginal de produção, de acordo com o art. 1º inciso II, alínea “c” da IN DLT/SRE 01/98, utilizados nas seguintes áreas:

. setor administrativo, ambulatório médico, escritório, refeitório, restaurante, segurança do trabalho;

. áreas de ferramentaria, engenharia manutenção/oficina: tais como comunicador, carro plataforma, extintor, furadeira, etc;

. laboratório: acetato, cloreto, cubetas, balanças;

. lixiviação: máquina de lavar industrial (equipamento utilizado para lavagem dos tecidos do filtro prensa e do filtro rotativo).

2 - fretes vinculados a materiais não especificados / sem apresentação da nota fiscal de entrada.

3 - material de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento: art. 1º inciso III da IN DLT/SRE 01/98, tais como bomba utilizada na barragem de pedra, vergalhão, viga, cimento, cantoneira, Peça mec. (cabos de aço), quadro de distribuição de energia utilizado no forno waelz, passarelas para acesso à “nova Eletrólise”, plataforma e barras de aço para sustentação das torres de resfriamento, também da “nova Eletrólise”.

Cabe destacar que foram excluídas a Notas Fiscais nº 85 e 187 da Gea Sistemas de Resfriamento referente à aquisição de partes e peças para montagem do equipamento “torre de resfriamento”.

No entanto, os materiais para sustentação das torres não fazem jus ao creditamento, assim como as estruturas metálicas, visto que são bens aplicados nas obras civis de construção das instalações físicas do estabelecimento, estando fora da atividade específica da linha de produção.

O item nº 925 da Planilha PL 4 - Nova Eletrólise tendo como nova descrição “Equipamento/R2 Rack conjunto Stripping Manual”, adquirido da Inusa Industrias Unidas (Nota Fiscal nº 4151), foi classificado pela Fiscalização como “material de construção/reforma e ampliação”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com o laudo técnico (fls. 1378) a função no processo produtivo seria “revestimento com chumbo nos anodos da eletrólise”.

Da análise do documento fiscal de fls. 481, que tem como descrição dos produtos “construção pré-fabricada de estrutura metálica em aço, composta de perfis e chapas para Stripping manual”, NCM 7308.90.10 (Chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, próprios para construções), conclui-se tratar-se de fato de mercadorias que se destinam à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento. Portanto, não faz jus ao crédito do imposto, nos termos da Instrução Normativa nº 01/98.

4 - parte/peça que não representa aumento vida útil por mais de 12 meses - material de manutenção - § 6º Inciso I do artigo 66 do RICMS/02, utilizados nas seguintes áreas:

. oficina central, ferramentaria, engenharia manutenção/oficina e subestação principal: prensa hidráulica, alicate, materiais elétricos, etc.;

. e nas áreas industriais (Cementos/sulfato de cobre, Ensacamento do sulfato de cobre, Cristalização/filtração, Depósito de concentrado de zinco, Desalogenação/polimetálicos, Eletrólise, Fábrica de sulfato de cobre, Hidrometalurgia, Lixiviação), sem, contudo, aumentar a vida útil dos equipamentos. São itens tais como flanges, condutores, peça elétrica, cabos, contator, materiais de tubulação, tubos, colarinho, curva, cabo pirelli, cabo potenc., válvula borboleta, conector porta fusível, cabo instrum., módulo eletrônico, dentre outros.

A Impugnante questiona ainda a manutenção das glosas dos créditos das seguintes notas fiscais, ao que a Fiscalização responde pontualmente que as Notas Fiscais nºs - nºs 1232, 1233, 1234, 1235 e 1236 que se referem à aquisições de forno secador do óxido Waelz, colacionadas às fls. 818/822 dos autos, emitidas em 28/11/08 por Nimbahera Manutenção Ltda, não contem a descrição do produto. Consta do campo “Dados Adicionais” que se refere à complementação de preço. Entretanto, os valores de ICMS destacados não guardam qualquer relação com os valores apropriados a crédito. Os dois laudos técnicos, que possuem planilhas similares, comunicam que são aplicadas no Forno Waelz.

Cabe destacar que as notas fiscais têm como valores de ICMS R\$ 2.985,37, R\$ 5.716,80, R\$ 3.240,00, R\$ 23.595,24 e R\$ 3.942,00, sendo que os valores relacionados na Planilha Relatório II são:

DATA	NOTA FISCAL	DESCRIÇÃO RESUMIDA	ENTRADA (CRÉDITO PASSÍVEL DE APROPRIAÇÃO)	EQUIPAMENTO/ÁREA UTILIZADO	ÁREA
16/03/09	1232	FORNO	537,37	FORNO WAE LZ	FORNO WAE LZ - POLIMETÁLICOS
16/03/09	1235	FORNO	4.247,14	FORNO WAE LZ	FORNO WAE LZ - POLIMETÁLICOS
16/03/09	1236	FORNO	709,56	FORNO WAE LZ	FORNO WAE LZ - POLIMETÁLICOS
16/03/09	1233	FORNO	1.029,02	FORNO WAE LZ	FORNO WAE LZ - POLIMETÁLICOS
16/03/09	1234	FORNO	583,20	FORNO WAE LZ	FORNO WAE LZ - POLIMETÁLICOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além da divergência entre os valores do ICMS, o lapso temporal da emissão das notas fiscais (28/11/08) e do registro no CIAP é de mais de três meses (16/03/09). Portanto, conclui-se que não se tratam das mesmas notas fiscais, devendo ser mantido o estorno dos créditos por falta de apresentação das notas fiscais de entradas (nota fiscal sem descrição do produto/não corresponde a operação de compra).

- Notas Fiscais n<sup>os</sup> 717, 729, 742, 743, 757 e 758 que, segundo a Impugnante se referem à aquisição de componentes da correia transportadora, responsável pelo transporte de sólidos no processo produtivo.

A Fiscalização informa que as notas fiscais n<sup>os</sup> 717 (fls. 674), 729 (fls. 826/827), 742 (fls. 683/684), 743 (fls. 685/687), 757 (fls. 688/691) e 758 (fls. 692/694), emitidas por Tecnometal Eng. e Const. Mecânicas Ltda, como já relatado no Relatório IV (fls. 992/994), referem-se a partes e peças como ESCADA MARINHEIRO, PONTE TRELIÇADA, GUARDA CORPO, CHAPA, CANTONEIRA, PARAFUSOS, PORCAS, SUPORTE PARA MÓDULO, ARTICULAÇÃO, ETC.

Contesta as informações apresentadas nos dois laudos técnicos que informam tratar-se de componentes da correia transportadora do Forno Waelz (fls. 764, 1.141 e 1.258), visto que são componentes adicionais de sustentação, suporte ou proteção, que não aumentam a vida útil do equipamento e não tem qualquer contato com o produto final.

Após o cumprimento da diligência exarada pela Assessoria do CC/MG, a Impugnante insiste ainda que a NF n<sup>o</sup> 729 consta da justificativa para o estorno “Não apresentação da Nota Fiscal n<sup>o</sup> 729 após intimação da Fiscalização - art. 63 do RICMS/02”, sendo que a cópia da referida nota fiscal encontra-se acostada às fls.826 dos autos.

Como já esclarecido pela Fiscalização, consta do referido documento fiscal a aquisição de peças destinadas à sustentação, suporte ou proteção do equipamento.

- Notas fiscais n<sup>os</sup> 33143, 33.144, 33.145, 33.146 e 33.147 que, segundo a Impugnante acobertaram aquisições de componentes dos silos e tanques de filtragem/desalogenação do óxido waelz.

Informa a Fiscalização que não foram objeto de glosa de crédito no presente PTA.

No entanto, verifica-se que consta da planilha “Relatório II: Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente (fls. 875/919), após rerratificação do lançamento para cada item da nota fiscal, o motivo da glosa”, constante do CD de fls. 1458, as Notas Fiscais n<sup>os</sup> fiscais 31.143, 31.144, 31.145, 31.146 e 31.147, 31.148, 31.149 e 31.150 constando as seguintes informações:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Justificativa: Parte/peça que não representa aumento vida útil por mais de 12 meses - material de manutenção - § 6º Inciso I do artigo 66 do RICMS.

DATA	NOTA FISCAL	DESCRIÇÃO RESUMIDA	ENTRADA (CRÉDITO PASSÍVEL DE APROPRIAÇÃO)	EQUIPAMENTO/ÁREA UTILIZADO	ÁREA
04/05/09	31143	CODIGO REMESSA: EQUIPAMENTOS	3.305,74	SILOS E TANQUES DE DESALOGENAÇÃO	HIDROMETALURGIA/DESALOGENAÇÃO
04/05/09	31144	CODIGO REMESSA: EQUIPAMENTOS	3.276,15	SILOS E TANQUES DE DESALOGENAÇÃO	HIDROMETALURGIA/DESALOGENAÇÃO
04/05/09	31145	CODIGO REMESSA: EQUIPAMENTOS	3.276,15	SILOS E TANQUES DE DESALOGENAÇÃO	HIDROMETALURGIA/DESALOGENAÇÃO
04/05/09	31146	CODIGO REMESSA: EQUIPAMENTOS	3.276,15	SILOS E TANQUES DE DESALOGENAÇÃO	HIDROMETALURGIA/DESALOGENAÇÃO
04/05/09	31147	CODIGO REMESSA: EQUIPAMENTOS	3.323,61	SILOS E TANQUES DE DESALOGENAÇÃO	HIDROMETALURGIA/DESALOGENAÇÃO
04/05/09	31148	CODIGO REMESSA: EQUIPAMENTOS	3.323,61	SILOS E TANQUES DE DESALOGENAÇÃO	HIDROMETALURGIA/DESALOGENAÇÃO
04/05/09	31149	CODIGO REMESSA: EQUIPAMENTOS	3.323,61	SILOS E TANQUES DE DESALOGENAÇÃO	HIDROMETALURGIA/DESALOGENAÇÃO
04/05/09	31150	CODIGO REMESSA: EQUIPAMENTOS	3.323,61	SILOS E TANQUES DE DESALOGENAÇÃO	HIDROMETALURGIA/DESALOGENAÇÃO

Cabe destacar que, inicialmente, o estorno os créditos de ICMS relativos aos documentos fiscais acima elencados teve como justificativa a falta de apresentação da nota fiscal de entrada.

A Impugnante apresentou cópia dos documentos fiscais às fls. 807/814 tendo como descrição “Reservatório Prismático FP/TPF C.2600 X A.630 X L. 650 – Capac. 1065 l - Produto: sulfato/cloreto de índio”, adquirido da fornecedora Edra do Brasil Indústria e Comércio, data de emissão 28/04/09.

Consta do Laudo Técnico Especializado da USP, acostando às fls. 1060/1424, às fls. 1321 (PL2 – Planta Hidrometalúrgica – Desalogenação, cristalização e filtragem) que são componentes dos silos e tanques de filtragem/desalogenação do óxido Waelz, aplicado no equipamento “silos e tanques”.

Caso semelhante foi apreciado no PTA nº 01.000207548-82, tendo como Sujeito Passivo a própria Autuada, cuja decisão ficou assim consubstanciada no Acórdão nº 21.700/15/3ª e confirmado pela Câmara Especial no Acórdão nº 4.481/15/CE:

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

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 ° 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 Nº 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.

(...)

#### DECISÃO

JÁ AS SEGUINTE 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 SEGUINTE 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)

(...)

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 “PEÇA 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, como no caso dos autos trata-se também de aquisição de componentes dos silos e tanques, conforme informado no laudo técnico e não refutado pela Fiscalização, mantem-se os créditos a eles relativos.

### Das Multas aplicadas

Corretamente aplicada a 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 Impugnante 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 decorre 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. 83/90, constata-se que as autuações que fundamentaram a citada majoração são as seguintes:

- PTA nº 01.000158881-24 – publicada decisão irrecurável em 26/09/09;
- PTA nº 01.000159943-91 – publicada decisão irrecurável 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 6.763/75 “são absolutamente diversos, sendo a identidade fática pressuposto lógico para a caracterização da reincidência e aplicação da penalidade majorada”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 subseqüentes.

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 Impugnante, 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 acima transcrito.

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 01/01/09 a 31/12/09, 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 2009, os créditos foram indevidamente apropriados durante o período de janeiro de 2009 a novembro de 2013.

Conforme demonstrado pela Fiscalização no Demonstrativo do Crédito Tributário, constante do Relatório Fiscal (fls. 16/18), 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.

Do mesmo modo, inexistente amparo legal para exclusão dos juros e multas, mediante a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, pois, diversamente do que é a previsão do dispositivo, restou comprovado que a Autuada não observou os mandamentos legais que regem a matéria objeto da autuação.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 872/939 e, ainda, para excluir as exigências relativas às Notas Fiscais nºs 31.143, 31.144, 31.145, 31.146, 31.147, 31.148, 31.149 e 31.150, por se tratar da aquisição de bens do ativo permanente aplicados na montagem dos “silos e tanques”, do processo de Hidrometalurgia/Desalogenação, nos termos do parecer da assessoria. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) e Derec Fernando Alves Martins Leme, que o julgavam parcialmente procedente, para excluir, ainda, as exigências referentes a estruturas metálicas ligadas aos equipamentos. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Ligia Ferreira de Faria e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participou

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

do julgamento, além do signatário e, dos Conselheiros vencidos, a Conselheira Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 07 de abril de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis  
Presidente / Relator**

CC/MIG

CL

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.954/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000219595-51  
Impugnação: 40.010136637-71  
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 pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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 e decorre apenas da consideração de que a estruturas metálicas ligadas aos equipamentos são bens do ativo inerentes à atividade fim da Impugnante e, nesta condição, são passíveis de creditamento do ICMS.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2009, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento de créditos de ICMS relativos às entradas de bens considerados como alheios a atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, bem como por falta de apresentação da primeira via de documentos fiscais.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento), pela configuração da 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.

Como se vê, a exigência fiscal decorre de divergências na interpretação da legislação tributária e das premissas fáticas acerca da natureza e efetiva aplicação dos bens, precipuamente em relação às estruturas metálicas tendo em vista que no ano de 2009 estava em andamento a expansão da planta industrial amparada por Protocolo de Intenções firmado com o Estado de Minas Gerais relativamente ao “Projeto Polimetálicos”.

No que tange ao argumento acerca da natureza jurídica das estruturas metálicas, ao analisar situação idêntica a dos autos, o Acórdão n.º 19.089/11/2ª exarou entendimento divergente da decisão majoritária, asseverando que as mesmas possuem natureza de bens do ativo imobilizado utilizados no processo produtivo do contribuinte, vinculados à instalação de maquinários.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para se chegar a devida conclusão sobre a matéria cumpre analisar o entendimento de engenheiros experts, que em Laudos Técnicos trazidos aos presentes autos esmiuçaram as funções de cada um dos bens que deflagraram o creditamento tido pela Fiscalização como indevido, sendo que as estruturas metálicas foram cabalmente caracterizadas como parte de um todo, acessórias a equipamentos principais.

Não há qualquer afirmação nos autos de que as estruturas metálicas em comento se equiparem a construção de um galpão, por exemplo, ou que se caracterizariam como materiais de construção propriamente dito.

As estruturas metálicas, quando utilizadas em equipamento ou na sustentação de silos e correias, se constituem em partes do conjunto sendo utilizadas diretamente no processo produtivo.

Nestes casos, tais partes são consideradas peças acessórias do equipamento principal e devem ser contabilizadas no ativo permanente pelo seu conjunto, não se individualizando as parcelas dos equipamentos.

No caso em espécie a celebração, em 06 de dezembro de 2006, do Protocolo de Intenções tendo por objetivo “a expansão pela VOTORANIM METAIS ZINCO - JUIZ DE FORA, de sua unidade industrial localizada no Município de Juiz de Fora, neste Estado, destinada à produção de Zinco e derivados”, em projeto denominado “Projeto Polimetálicos”, demonstra que se tratava de uma estrutura componente de um ativo permanente e não de reparo em ativo já existente.

A partir da análise dos projetos apresentados, o Protocolo de Intenções contemplava inicialmente investimentos totais referentes à aquisição e montagem de equipamentos.

No âmbito deste relevante Projeto, é que foi inserida uma nova planta industrial composta das principais áreas produtivas.

Como se verifica no Laudo Técnico juntado aos presentes autos, dos itens autuados, o total de glosa refere-se a aquisições vinculadas ao Projeto Polimetálicos.

Sendo um bem classificado como investimento industrial, ou seja, se ele é utilizado num projeto de expansão do processo produtivo, este bem é utilizado na consecução das atividades da empresa. Se o Estado de Minas Gerais se apropriou da correta denominação contábil para determinar como ativos imobilizados os bens utilizados no Projeto Polimetálicos, não pode a Fiscalização do ICMS partir de premissa distinta.

Não se pode entender que as estruturas metálicas que deflagraram a glosa destinam-se simplesmente a construção civil, eis que não se adequam ao próprio conceito de construção civil.

A Lei Complementar n.º 87/96 estabeleceu o regramento da não-cumulatividade no âmbito do ICMS, superando o critério do crédito físico pela aproximação da sistemática com a do crédito financeiro. Em seu art. 20, a Lei Complementar n.º 87/96 deixa claro o amplo direito à apropriação de créditos calculados sobre o imposto incidente nas operações anteriores, da seguinte forma:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

.....  
§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado.

Relativamente aos bens glosados no presente lançamento a legislação prescreve dois requisitos para que seja assegurado o direito ao crédito:

- 1) a classificação como ativo imobilizado; e,
- 2) que os bens do ativo imobilizado sejam utilizados nas atividades do estabelecimento.

Estes dois requisitos estão presentes em relação as estruturas metálicas.

De acordo com os relatórios anexos ao Auto de Infração, o fundamento da glosa do crédito relativo às aquisições das estruturas metálicas seria que estas são materiais de construção/reforma/ampliação.

Como demonstrado no laudo técnico, as estruturas metálicas adquiridas para a implantação do "Projeto Polimetálicos" destinavam-se especialmente à: 1. Sustentação das tubulações que transportam os insumos em produção no curso de todo o processo industrial integrado (Pipe Rack): Como visto no descritivo detalhado do processo e no detalhamento do Projeto Polimetálico as etapas do processo industrial de produção do Zinco são integradas. Neste contexto e devido às dimensões da planta industrial, as tubulações conectam as etapas e máquinas no processo produtivo, integrando-se indissociavelmente a estas máquinas e equipamentos, em contato direto com os insumos e produtos resultantes das etapas do processo. Através das fotos

observa-se a aplicação das estruturas metálicas como equipamentos de sustentação destas tubulações no processo produtivo, a elas se integrando, razão pela qual tais estruturas metálicas também são consideradas instalações integrantes das máquinas e equipamentos e utilizadas diretamente no processo produtivo; e, 2. Sustentação de equipamentos industriais: devido à dimensão e peso dos equipamentos industriais utilizados no processo produtivo, é necessária a construção de fundações e estaqueamentos prévios à instalação dos equipamentos. Sobre esta base de apoio são fixadas as estruturas metálicas, ligadas diretamente aos equipamentos e necessárias à sua sustentação e posicionamento, sem as quais não seria possível a sua operação.

O laudo técnico emitido pela Escola Politécnica da USP explicita de forma cabal a utilização das estruturas metálicas da seguinte forma:

"Montagem da **estrutura metálica**. Uma nova unidade industrial para alojar o processo de desalogenação do porte do projeto POLIMETÁLICOS, exige inúmeros (centenas e milhares) componentes para a montagem da parte estrutural metálica, galpões, passarelas, corrimãos. Alguns já vem pré-montados e outros são confeccionados no local utilizando-se perfis, chapas metálicas, barras, vigas, conexões, soldas, parafusos, porcas etc. A Figura 31 mostra como são projetadas e montadas as estruturas metálicas de uma planta industrial. Um exemplo típico é mostrado na Figura 32."

A integralidade das estruturas metálicas autuadas foi aplicada nas áreas de Hidrometalurgia Desalogenação (515079.5.7.02.01) e Hidrometalurgia Pagoetita Ustulado (515079.5.7.02.03).

As estruturas metálicas não se caracterizam como material de construção, pois não integram as obras civis de fundação, não sendo agregadas ao solo ou a qualquer estrutura de alvenaria.

Neste sentido, as bases são objeto de estaqueamento de aproximadamente 25 (vinte e cinco) metros a fim de sustentar estruturas metálicas e equipamentos (fundações), mas as estruturas metálicas não compõem o referido estaqueamento, tendo sido contabilizadas inclusive como máquinas e equipamentos.

A informação descrita em novo Laudo Técnico da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, acostado aos autos, esclarece que as estruturas metálicas denominadas Pipe Racks servem de interligação entre etapas do processo produtivo como se pode ver abaixo descrito:

Dentro deste investimento foram construídos, (...) **293 metros**, interligando as áreas de "Processo Waelz" a área de "Desalogenação". Apenas neste trecho (veja tabela abaixo) estão assentados sobre este "pipe rack" **2.867,6 m tubulações aço** e transportam **85.286 toneladas/ano** de suspensão aquosa ou solução, sendo 84.622 de óxido "Waelz" (solução desalogenação) e 664 ton/ano de carbonato de sódio, permitindo e

dando continuidade ao processo produtivo na planta, para que o óxido de zinco seja purificado em teores de cloro e flúor, antes de seguir para a etapa de secagem e ustulação.

Para ilustrar esta informação, a Impugnante destaca fotos das estruturas metálicas no processo produtivo, primeiramente interligando etapas do processo produtivo e sustentando tubulações que conduzem insumos e, em seguida, como também destacado nos laudos, ligada à instalação de um maquinário industrial específico, tem por função ajudar em sua sustentação e na realização da etapa do processo produtivo:

#### PL-21 CEMENTOS DE COBRE

A planilha 21 – Adequação do processo de cimentos de cobre (anexo) mostra os materiais aplicados na estrutura metálica para equipamentos e tubulações do tanque (Figura 64)

Corroborando a aplicação produtiva, veja-se o que consta do CIAP de janeiro/2011, relativamente às estruturas metálicas, a expressa vinculação à área de desalogenação.

Ao enfrentar esta matéria, a E. Sexta Câmara Julgadora do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo - TIT/SP proferiu decisão, por unanimidade de votos, reconhecendo o direito ao crédito de ICMS sobre estruturas metálicas utilizadas nas atividades do estabelecimento, nos seguintes termos:

A DEFINIÇÃO DO QUE SEJAM BENS ALHEIOS ÀS ATIVIDADES DO ESTABELECIMENTO NÃO SE MOSTRA TAREFA DAS MAIS FÁCEIS, DEVENDO A ANÁLISE SER EFETUADA EM CADA CASO CONCRETO.

EM PRINCÍPIO, EMBORA NÃO HAJA PRECISÃO QUANTO AO TEMA, ENSEJAM O CRÉDITO DO ICMS AS MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO QUE SE VINCULAM AO PROCESSO INDUSTRIAL E COMERCIAL DA EMPRESA.

COM RELAÇÃO ÀS MERCADORIAS OBJETO DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, ENTENDO RAZOÁVEL ADMITIR O DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO PELA AQUISIÇÃO DE ESTRUTURAS METÁLICAS PARA A CONSTRUÇÃO DE GALPÕES, MERCADORIAS ESTAS COMPRADAS DA EMPRESA ENGEMETAL CONSTRUÇÕES E MONTAGENS LTDA.

COM EFEITO, NÃO ME PARECE SUSTENTÁVEL ADMITIR QUE TAIS ESTRUTURAS TENHAM TIDO UTILIZAÇÃO QUE PODERIA SER CONSIDERADA ESTRANHA ÀS ATIVIDADES INDUSTRIAIS DA RECORRENTE.

No mesmo sentido, este Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CC/MG já se posicionou favoravelmente à apropriação do crédito relativo às aquisições de estruturas metálicas utilizadas nas atividades do estabelecimento do contribuinte como pode ser visto no Acórdão n.º 19.089/11/2ª.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por estes fundamentos fáticos, bem como nos substanciosos laudos trazidos aos autos, deve ser reconhecido o direito ao crédito das estruturas metálicas, ante a comprovação de que são, de fato, instalações vinculadas a máquinas e equipamento utilizadas da atividade do estabelecimento.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente, para excluir, além das exigências já excluídas pela decisão majoritária, as exigências referentes a estruturas metálicas ligadas aos equipamentos.

**Sala das Sessões, 07 de abril de 2016.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**