

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.955/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000260293-57  
Impugnação: 40.010137682-21  
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 n.º 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 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei n.º 6.763/75. No entanto, deve-se excluir as exigências relativas à Nota Fiscal n.º 000.203, por se tratar da aquisição “silos mecânicos” utilizados na área de produção industrial da Autuada, e ainda, ser considerada na recomposição da conta gráfica a Nota Fiscal n.º 846 referente a transferência de crédito do ICMS.

**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, nos termos do art. 70, inciso VI do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização em decorrência da apresentação das primeiras vias de algumas notas fiscais autuadas. Entretanto, deve-se excluir, ainda, a Nota Fiscal n.º 058861 em razão da apresentação da 2ª via autenticada pela Fiscalização de origem. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei n.º 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

do Ativo Permanente (CIAP), e pela falta de apresentação da primeira via de documentos fiscais, no período de 01/01/10 a 31/12/10.

Foram estornadas as 48 (quarenta e oito) parcelas mensais relativas aos documentos escriturados no livro CIAP, no período de janeiro a dezembro de 2010, conforme Relatório II (Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente - fls. 40/65), resultando em recolhimento a menor do ICMS no período de no período de abril de 2010 a setembro de 2014.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, 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. 468/508. Acosta os documentos de fls. 534/638.

Aduz que após a conclusão do trabalho fiscal e no prazo de apresentação da presente impugnação, localizou as notas fiscais de entradas listadas no quadro de fls. 472 e acostadas aos autos às fls. 535/546.

Protesta pela posterior juntada de outra via das notas fiscais uma vez que tais documentos serão obtidos junto ao fornecedor, em vista do possível extravio da primeira via.

Anexa Laudo Técnico, fls. 574/600, que segundo a Impugnante, enumera itens dos mais variados valores e funções no processo produtivo, ilustrando-os e apontando como são utilizados, razão pela qual se tem possível expandir a análise mais pormenorizada de todos os itens, objeto da autuação. E, requer nova análise considerando as premissas firmadas no laudo técnico (doc. 7).

Protesta pela produção de provas admitida em direito, diligências e realização de prova pericial, e ser intimada para apresentação das primeiras vias dos documentos fiscais que por ventura não foram apresentados na defesa.

Requer o afastamento das exigências de juros e multas, com fulcro no art. 100, inciso I do CTN e 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. 535/546 (doc.4), que não haviam sido apresentados quando da intimação, a Fiscalização reformulou o lançamento, excluindo aqueles que se tratavam de mercadorias utilizadas no processo produtivo, conforme Termo de Rerratificação de fls. 643/645, relacionando todos os itens acatados.

Na oportunidade informa, também, as notas fiscais cujas primeiras vias foram apresentadas e não tiveram seus créditos excluídos, com as respectivas justificativas de manutenção do estorno do crédito.

Para demonstrar a reformulação do crédito tributário foram elaborados novos anexos ao Auto de Infração (fls. 646/680), realizada nova Recomposição da 21.955/16/3ª

Conta Gráfica (fls. 681/685) para os exercícios de 2010 a 2014, novo Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 686/691) e novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 695/697.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 705/757.

Além das questões já levantadas na impugnação inicial, aduz que houve erro na recomposição da conta gráfica, visto que os saldos credores retificados em um ano não foram carregados para o ano subsequente. Somente no exercício de 2010, o saldo inicial de 2009, recomposto no PTA 01.000119595-51 foi considerado. Assim, o saldo credor de 2010 não foi considerado na recomposição de 2011, o que diminui o seu saldo credor inicial e aumenta indevidamente a diferença a recolher. O mesmo erro persistiu nos exercícios seguintes.

Aponta ainda erro no saldo devedor no mês de setembro de 2014, presente desde o lançamento original.

Reitera os demais termos da inicial.

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

Novamente a Fiscalização, acatando parcialmente as alegações da Impugnante, reformula o lançamento, conforme Termo de Rerratificação de fls. 854/855, para correção da recomposição da conta gráfica, conforme demonstrada no Relatório IV de fls. 856/860.

Foram acostados ainda o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 861/866 e novo Demonstrativo de Correção Monetária e Multas (DCMM) de fls. 870/872.

Regulamente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às fls. 879/933, novamente reafirmando os argumentos já apresentados.

Traz aos autos cópia da 2ª (segunda) via da Nota Fiscal nº 58.861 (doc.2) emitida pela Alfa Laval Aalborg Indústria e Comércio Ltda., autenticada perante a Inspeção Regional de Fiscalização de Petrópolis – IRF.3901, órgão vinculado a Secretaria de Fazenda do Estado do Rio de Janeiro.

Requer a sua exclusão da autuação.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 944/968, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

#### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 975/977, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 983/1.036.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 978/979, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 1.044 e juntada de mídia eletrônica de fls. 1045.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às fls. 1.048/1.102, enquanto a Fiscalização manifesta-se às fls. 1.109/1.137.

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

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 1.139/1.168, 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. 856/866, e, ainda, para excluir: a) a Nota Fiscal nº 58861, uma vez que foi apresentada de cópia do documento autenticado pela Fiscalização de origem; e b) Nota Fiscal nº 000.203 da Tecnometal Engenharia e Construções, relativa a complementação de preço na aquisição de “silos mecânicos”, utilizados nas áreas de produção industrial.

### **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 à ampla defesa.

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

Argui inicialmente que os bens que tiveram seus créditos glosados com fulcro na natureza dos bens adquiridos (se materiais de construção, bens de uso e consumo, dentre outros) sob a justificativa da não apresentação da primeira via do documento fiscal.

E que, tendo apresentado cópias das primeiras vias em sua impugnação, mais da metade das notas fiscais acostadas não foram excluídas do lançamento, tendo a Fiscalização informado na coluna “justificativa”, constante do Termo de Rerratificação, motivação divergente da razão da glosa do crédito na autuação original.

Entende que, em razão da rerratificação do lançamento, tem-se que foi alterado o critério jurídico que norteou o lançamento original, tendo sido feito um novo juízo de valor sobre a natureza de produto intermediário/ativo imobilizado ou bem de uso e consumo de tais bens.

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. 74 (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. 17/23), 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 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 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 Código Tributário Nacional (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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 as possibilidades 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;

II - recurso de ofício;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Quanto à rerratificação do lançamento, cabe esclarecer que esta 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. 02/04 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 e que, mediante apresentação foi constatado não se enquadrarem como bens alheios à atividade do estabelecimento.

Cabe ressaltar que a autuação versa sobre a apropriação incorreta de créditos a título de Ativo Imobilizado. É com esta ótica que os documentos são analisados.

Ao contrário do que deseja a Autuada, a apresentação das cópias das notas fiscais é necessária e imprescindível para a análise pela Fiscalização, com base na legislação tributária a qual, preliminarmente, não assente com qualquer aproveitamento de crédito desassociado do correspondente documento fiscal.

Resta claro que a simples entrega da nota fiscal não é suficiente para justificar o crédito. No caso dos autos que trata dos bens escriturados no CIAP, deve-se observar as normas legais que preveem os requisitos a serem cumpridos para aproveitamento do crédito.

Não foi feito novo juízo de valor sobre a natureza dos produtos ou bens constantes das notas fiscais não excluídas da autuação. Somente de posse dos referidos documentos, com todos os requisitos corretamente preenchidos, principalmente a descrição dos produtos, pode a Fiscalização avaliar se as tais condições foram satisfeitas para a manutenção do crédito.

Ressalte-se que a Fiscalização atendendo à diligência de fls.978, apresenta a mídia eletrônica de fls. 1.045, contendo a planilha “Relatório II: Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente (fls. 652/677), 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.

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 relativos às entradas de bens alheios a atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), e pela falta de apresentação da primeira via de documentos fiscais, no período de 01/01/10 a 31/12/10.

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. 24/39 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 2010, conforme Relatório II (Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente - fls. 40/65), e demonstrativo do crédito de ICMS a ser estornado por período (fls. 66/68).

Exigências de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica (fls. 69/73), Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada em 100% (cem por cento) em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Cabe inicialmente informar que a 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 processor produtivo, bem como as notas fiscais de entradas e CTRCs.

A Autuada deixou de apresentar cópia de 21 (vinte e um) 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 pela Contribuinte, constante do CD de fls. 74 (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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- parte/peça que não representa aumento da vida útil por mais de 12 (doze) meses/material de manutenção - § 6º do inciso I do art. 66 do RICMS/02;
- material de construção/reforma/ampliação do estabelecimento (art.1º, inciso III da IN DLT SRE 01/98;
- bem pertencente à linha marginal de produção (art. 1º, inciso II, letra “c” da IN DLT SRE 01/98;
- frete referente a nota fiscal não escriturada no CIAP.

### Da arguição de decadência

Primeiramente, alega a Impugnante que, se persistir a alteração do critério jurídico, devem ser expurgados da autuação todas as glosas relativas às aquisições ocorridas até abril de 2010, tendo em vista terem sido atingidas pela decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No entanto, conforme se demonstrou, não houve mudança de critério jurídico, não havendo que se falar em análise de decadência, visto que a Autuada teve ciência do Auto de Infração em 08/01/15.

Assim, em relação aos fatos geradores, ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/11, findando-se em 31/12/15, verificando-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito da Fiscalização de promover o lançamento em apreço, com fulcro no art. 173, inciso I do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Novamente a Impugnante, em resposta ao interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG, alega que já estaria decaído o direito da Fiscalização de glosar o crédito relativo à Nota Fiscal nº 000.203 da Tecnometal Engenharia e Construções, visto que se trata de operação ocorrida em 2008 e que teve ciência do Auto de Infração em 08/01/15, seja com fulcro no art. 150 ou no art. 173, inciso I do CTN.

No entanto, verifica-se que a referida nota fiscal foi registrada no Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP modelo C, em 08/02/10, conforme consta do Relatório II (fls. 42).

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos créditos lançados indevidamente a partir do exercício de 2010, somente estaria expirado em 31/12/15, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada, reiterando, foi regularmente intimada da lavratura do AI em 08/01/15 (fls. 463/464).

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

A Autuada foi intimada a apresentar as notas fiscais de entradas escrituradas no livro CIAP, mediante intimação de fls. 02/04.

Como deixou de apresentar 21 (vinte uma) notas fiscais, essas tiveram os créditos apropriados estornados, conforme previsto no art. 70, inciso VI do RICMS/02:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 cópias das primeiras vias de 11 (onze) notas fiscais de entradas que foram analisadas pela Fiscalização, resultando na exclusão dos itens que se tratavam de mercadorias utilizadas no processo produtivo, tendo sido relacionadas no Termo de Rerratificação de fls. 643/645, com as respectivas justificativas.

Na oportunidade a Fiscalização informa também as notas cujas primeiras vias foram apresentadas e não tiveram seus créditos excluídos, com as respectivas justificativas de manutenção do estorno do crédito.

A Impugnante alega que todas as notas fiscais cuja apresentação das primeiras vias não ensejaram a exclusão dos débitos da autuação, são todas relativas a complemento de preço, vinculadas a operações anteriores.

Relaciona às fls. 720/723, as referidas notas fiscais, as quais a Fiscalização refuta pontualmente:

- Nota Fiscal nº 203 emitida pela Tecnometal Engenharia e Construções, na qual consta do campo “descrição do produto” menção à Nota Fiscal nº 11624, ora acostada (doc. nº 06 – fls. 784).

Afirma a Impugnante que, conforme se visualiza o bem adquirido é um siló mecânico, equipamento utilizado na sua linha principal de produção.

A Fiscalização após análise da referida Nota Fiscal nº 203, de 18/12/08 (fls. 539) informa que essa possui como discriminação do produto “Complemento de preço ref. Nota Fiscal nº 011624”. Entretanto, acoberta 6.810 (seis mil, oitocentos e dez) peças de algo indeterminado, no valor unitário de R\$10,81 (dez reais e oitenta e um centavos) e no valor total de R\$ 73.646,06 (setenta e três mil e seiscentos e quarenta e seis reais e seis centavos).

A Nota Fiscal original nº 011624 (fls. 784), emitida por Tecnometal Eng. Cons. Mec. Ltda, de 31/10/08, acoberta 1.600 (um mil e seiscentos) kg de silos mecânicos, com valor unitário de R\$12,00 (doze reais), no valor total de R\$19.200,00 (dezenove mil e duzentos reais).

Entende que, portanto, não há como considerar “complemento de preço” notas fiscais com tamanhas divergências.

- Notas Fiscais nºs 5064 (fls. 538) e 5067 (fls. 546) também emitidas pela Tecnometal, não possuem referência à nota fiscal, mas tão somente a pedidos de compra, os quais também constam no campo “informações complementares”,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vinculados à Contratos de nºs 843/08 (fls. 787/805) e 3189/08 (fls. 806/826), acostados no Doc. nº 07. Constam de ambos os contratos as menções aos bens adquiridos: caldeiraria em aço carbono e aço inox (NF 5064) e transportador de correia (NF 5067).

A Fiscalização aduz que, embora as citadas notas fiscais façam referência a pedidos de compras e a contratos anexados, não consta das notas fiscais nenhuma referência às notas fiscais originais.

Assim, não há como precisar os materiais transportados e nem consolidar os valores.

- Nota Fiscal nº 833, emitida por MDE – Manufatura e Desenvolvimento de Equipamentos Ltda vinculada ao pedido de compra nº 4501528647, Contrato nº 1198 (doc. 8 –fls.828/846), o qual menciona o bem adquirido: transportador de correia.

Nesse caso, também a Fiscalização entende que apesar da referência ao pedido de compra, não há da nota fiscal original, não sendo possível confirmar quais os materiais adquiridos, nem tampouco consolidar os valores.

Para mais esclarecer a discussão acerca das notas fiscais de complemento de preço as quais a Impugnante relaciona a equipamentos que no seu entendimento participariam do processo produtivo, portanto, não seriam alheios à atividade do estabelecimento, a Assessoria do CC/MG exarou o Despacho Interlocutório de fls. 975/977, com o seguinte teor:

(...)

- Com relação à Nota Fiscal nº 203 de 18/12/08 da Tecnometal (fls. 539), que tem como descrição do produto: “Complemento de preço ref. Nota Fiscal nº 011624”, apresentar o pedido de compra/contrato de fornecimento de equipamentos, contendo o valor total da operação e as cópias de todas as notas fiscais de entradas a ele relativas.

- Com relação às notas fiscais 5064 e 5067, também da Tecnometal (fls. 538 e 546), que tem como descrição do produto “Complemento de preço do contrato (...)”, segundo a Impugnante vinculados aos Contratos de Fornecimento de Equipamentos nºs 843/08 e 3189/08, acostados no doc. nº 07, apresentar as cópias dos pedidos de compras, neles referenciados (4501447307 e 4501917160), bem como todas as notas de entradas a eles relativas.

No tocante à Nota Fiscal nº 000.203 da Tecnometal, a Autuadae alega não ser possível localizar a documentação complementar solicitada uma vez que já transcorridos sete anos desde a ocorrência da operação em comento.

Com relação à Nota Fiscal nº 5064, também da Tecnometal, aduz que o Contrato de Fornecimento de Equipamentos Industriais nº 843/08 faz menção expressa ao bem adquirido e ao Pedido de Compra nº 4501447307, conforme destaca na Cláusula Primeira (item 1.1) e Cláusula Segunda (item 2.1.3), o que não deixaria

dúvidas que os bens adquiridos foram equipamentos de caldeiraria leve, em grande volume, portanto, acobertadas em mais de uma nota fiscal. E que, apesar de não ter localizado o Anexo III solicitado do Escopo de Fornecimento (fls. 802/805) é possível depreender o volume de equipamento transportado.

Afirma que a mesma lógica se aplica ao Contrato nº 3189/08, relativo à Nota Fiscal nº 5067 (Tecnometal), no qual se pode verificar o bem transportado (transportadores de correia) e a menção ao Pedido de Compra (nº 4501917160).

Quanto à Nota Fiscal nº 833 da MDE - Manufatura e Desenvolvimento de Equipamentos Ltda., a vinculação do valor complementar não é a um documento fiscal, mas ao pedido de compra nº 4501528647. E, que consta no Contrato nº 1198 (doc. 8) o nº do Pedido de Compra e a menção ao bem adquirido: transportador de correia.

Verifica-se que em resposta ao despacho interlocutório a Impugnante não trouxe novos elementos de convencimento.

Assim, com base nos elementos constantes dos autos tem-se que:

- A Nota Fiscal nº 000.203 (fls. 539) informa que se trata de “complemento de preço ref. Nota Fiscal nº 11.624 de 31/10/08. A Nota Fiscal 11.624 (fls. 784) tem como descrição do produto “silos mecânicos”.

Verifica-se do campo informações complementares da Nota Fiscal nº 000.203 a seguinte informação “peso 8.410 (oito mil, quatrocentos e dez) Kg – faturado 1.600 (um mil e seiscentos) Kg – complemento 6.810 (seis mil, oitocentos e dez) kg”.

Destaca a Impugnante (fls. 498/499) que “os silos e demais itens relativos à caldeiraria são utilizados em diversas etapas do processo produtivo, vinculados à linha principal de produção”.

Informa o laudo técnico (fls. 581/582) que “os equipamentos referentes às notas fiscais nºs 5066, 5064 e 203 foram adquiridos e instalados na atual Planta do Polimetálicos em operação e se referem a silos de armazenamento de mix e de matéria-prima de alimentação do forno.”

Assim, não tendo a Fiscalização contestado o fato dos silos mecânicos serem bens do ativo imobilizado utilizados para a consecução das atividades do estabelecimento, acata-se os créditos relativos à Nota Fiscal nº 000.203 da Tecnometal.

A Nota Fiscal nº 5064 de 15/03/10 (fls. 538) tem como descrição “complemento de preço do Contrato 4501447307”. O Contrato de Fornecimento de Equipamentos industriais nº 843/08, acostado pela Impugnante (fls. 786/800) faz referência ao Pedido de Compra nº 4501447307 e descreve como objeto “o fornecimento de 642.600 de “caldeiraria leve”. Já o Anexo I - Escopo de Fornecimento (fls. 802/805) traz a informação de 646.600 (seiscentos e quarenta e seis mil e seiscentos) kg de Tanques e Caixas.

No entanto, a Nota Fiscal nº 5064 não cita qual nota ou notas fiscais estaria sendo complementadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tendo a Autuada sido oportunizada no despacho interlocutório a apresentar as cópias do pedido de compra nº 4501447307, e todas as notas de entradas a ele relativas, não apresentou qualquer documento que pudesse comprovar qual o equipamento e a sua função no processo produtivo, não há como se admitir o crédito de ICMS relativo à Nota Fiscal nº 5064.

O mesmo se aplica à Nota Fiscal nº 5067 (fls. 546), que tem como descrição do produto “complemento de preço do Contrato 4501917160”. Tal pedido de compra é citado no Contrato de Fornecimento de Equipamentos industriais nº e 3189/08 (fls. 806/822), que tem como objeto “o fornecimento de 06 transportadores de correia”.

No entanto, a Nota Fiscal nº 5067 não cita qual nota fiscal estaria complementando, não sendo assim, possível comprovar qual o equipamento e a sua função no processo produtivo.

A Nota Fiscal nº 833 (fls. 543), tendo como descrição do produto “complemento de valor ref. pedido de compra 4501528647”, foi vinculada pela Impugnante ao Contrato nº 1198 (fls.828/846) no qual consta da Cláusula Primeira o fornecimento de diversos itens (transportadores de correia, transportador de Flexowell, transportador de Talisca e Moegas de alimentação).

Também nesse caso, não há como estabelecer relação com a nota fiscal em que houve a entrega dos equipamentos e com a sua função no processo produtivo.

As demais notas fiscais apresentadas como “complemento de preço” nºs 5065, 5066 e 5068 (fls. 535/537) fazem referência apenas a contratos, sendo que estes não foram apresentados. Assim, mantém-se o estorno dos créditos.

No segundo aditamento à impugnação, a Autuada apresenta a cópia da 2ª (segunda) via da Nota Fiscal nº 58.861 de 20/05/10, emitida por Aalborg Industries Ltda, a qual informa estar “autenticada perante a Inspeção Regional de Fiscalização de Petrópolis – IRF.3901”, requerendo que seja acatada nos termos do art.70, inciso IV do RICMS/02.

No entanto, entende a Fiscalização que embora os argumentos apresentados, tanto no corpo da impugnação como no Laudo Técnico, quanto à aplicação/função da mercadoria “caldeira MP3” relacionada na citada nota fiscal, não foram cumpridas as formalidades impostas pelo dispositivo legal para comprovação da autenticidade do valor a ser abatido na forma de crédito.

De acordo com o art. 70, inciso VI do RICMS/02, fica vedado o aproveitamento de crédito quando o contribuinte não possuir a 1ª via do documento fiscal, salvo comprovação da autenticidade do valor a ser abatido, mediante apresentação de cópia do documento, com pronunciamento da Fiscalização de origem e aprovação da autoridade fazendária a que o contribuinte estiver circunscrito.

A Impugnante informa na impugnação que a Caldeira Bicomustível (adquirida por meio da Nota Fiscal nº 58.861) fornece vapor às etapas de Hidrometalurgia e Polimetálicos, como também a Ustulação. E, que o vapor em questão, é o insumo injetado para permitir a manutenção da temperatura em níveis

elevados, a fim de permitir que ocorram as reações químicas nas etapas de Jarosita, de Purificação, do Cimentos e Sulfato de Cobre para o processo de beneficiamento e ataque final de Cobre e na Etapa Desalogenação/Repolpamento de óxido Waelz.

Considerando que a Fiscalização não refuta os argumentos apresentados pela Impugnante acerca da sua atuação direta no processo produtivo, deve ser acatada a via apresentada, autenticada pela Fiscalização de origem, permitindo o crédito do ICMS nela destacado, portanto, excluídas as exigências a ela relativas.

Embora tenha se manifestado em várias oportunidades, 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 todos os demais elementos de prova que possam ser apresentados para que se tenha segurança acerca do 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

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.

Argui 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

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

(Grifou-se)

Nota-se que a Lei Complementar nº 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito dos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação. Estão 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 1.177/09), 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 definições e informações constantes do laudo técnico apresentado.

No entanto, tais argumentos trazidos na impugnação, e nos quais se baseia o laudo técnico anexado, 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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

- I - ser de propriedade do contribuinte;
- II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;
- III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
- IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;
- V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;
- VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

- I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e
- II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

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. 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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 já citado 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:

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 PODEREM 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)

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).

De fato, inúmeros itens, mercadorias ou equipamentos escriturados no CIAP 2010 são necessários a sua atividade industrial, 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 o laudo técnico de fls. 574/600 que relata que as aquisições se referem aos projetos de investimentos feitos em 2010, principalmente durante a implantação do Projeto Polimetálicos, ou o fato de serem classificados como investimentos industriais, não são relevantes para a autorização para aproveitamento do crédito do ativo.

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

A Impugnante alega que a Fiscalização incorreu em diversos equívocos, seja no apontar das premissas que nortearam o trabalho fiscal, seja de procedimento ao analisar a utilização de determinadas fontes de informação em detrimento a outras, sem buscar entender o papel dos bens no processo produtivo.

Afirma que o próprio laudo técnico, ora acostado, enumera itens dos mais variados valores e funções no processo produtivo, ilustrando-os e apontando como são utilizados, razão pela qual se tem possível expandir a análise mais pormenorizada ora apresentada a todos os itens objeto da autuação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Requer nova análise dos itens objeto da autuação, considerando as premissas firmadas no laudo técnico (doc. 7).

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 explicitou a função ou a finalidade de cada bem no processo produtivo, além da análise das notas fiscais de entradas apresentadas.

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 assim também manifesta-se:

### 1 - estruturas metálicas

Motivo do estorno: material de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Segundo a Impugnante são estruturas metálicas adquiridas para implantação do “Projeto Polimetálicos”, por meio das Notas Fiscais n°s 4.452, 4.453, 4.463, 1.465 e 4.521, 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 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.

Consta do laudo técnico (588/590) que tais estruturas sustentam os cabeamentos elétricos e tubulações.

Verifica-se que, conforme demonstrado no laudo técnico 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.

Contrariamente ao alegado pela Autuada, os bens descritos são aplicados nas obras civis de construção das instalações físicas do estabelecimento, estando fora da atividade específica da linha de produção. 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 n° 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. 1° - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a aquisição de materiais utilizados na construção de infraestrutura necessária para a instalação de equipamentos industriais, consignadas no Acórdão nº 20.236/11/1ª (decisão confirmada pela Acórdão nº 3.735/11/CE), e no Acórdão nº 18.764/10/2ª (decisão irrecorrível), dentre outros.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 INDISSOCIABELMENTE 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 4.481/15/CE.

2 - combinação de equipamento extração de fluoreto

Itens abarcados pela Nota Fiscal nº 2.629. Excluída após apresentação, no momento da impugnação (fls. 542). Seu crédito foi acatado como consta do Termo de Rerratificação às fls. 643.

3 - torre de resfriamento da eletrólise

Nota Fiscal nº 2.638 (fls. 540). Essa nota fiscal também foi apresentada na impugnação (fls. 542) e teve seu crédito acatado como consta do Termo de Rerratificação às fls. 643.

4 – secador

Acobertado pelas Notas Fiscais nºs 81 (fl. 545) e 106 (fl. 544): Excluídos do lançamento, após a apresentação das notas fiscais.

5 - caldeiraria de aço carbono CFME e silos Tecnometal

A Impugnante defende que estão acobertados pelas Notas Fiscais nºs 203, 5.064 e 5.066, de complementação de preço. Já abordado anteriormente.

6) transportadores de correia

Notas Fiscais nºs 833 e 5.067) de complementação de preço. Já abordado anteriormente.

7) grade geogrelha 55/25-20/30 M e geomembrana flex pead geotene

Informa a Impugnante que são itens utilizados na impermeabilização da barragem de pedras, sendo responsável pelo tratamento da água oriunda de drenagem, que retorna a planta como insumo.

Conforme informa o laudo técnico (fls. 590/595), o objetivo operacional da barragem de pedra é a deposição da jarosita, principal resíduo gerado pela produção de zinco.

Verifica-se que a grade geogrelha bem como a geomembrana são materiais utilizados na construção do reservatório da barragem de pedra, inclusive pelas fotos acostados ao laudo técnico.

Portanto, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos inciso III do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98 que considera como alheios as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem a construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpra esclarecer que o Acórdão nº 18.752/10/2ª deste CC/MG citado pela Impugnante não lhe socorre, pois refere-se a material distinto do ora tratado.

Registre-se que de acordo com a planilha, “Relatório II: Créditos apropriados indevidamente relativos ao Ativo Permanente (fls. 652/677), após rerratificação do lançamento para cada item da nota fiscal, o motivo da glosa”, acostada pela Fiscalização por meio do CD de fls. 1045, tem-se que foram mantidos os estornos de créditos relativos aos seguintes agrupamentos, além das notas fiscais cuja primeira via não foi apresentada:

1 - parte/peça que não representa aumento da vida útil por mais de 12 (doze) meses/material de manutenção - § 6º do inciso I do art. 66 do RICMS/02, utilizadas nas áreas industriais (depósito de concentrado de zinco, eletrólise, fábrica de ácido sulfúrico, hidrometalurgia, lixiviação e ustulação), sem, contudo, aumentar a vida útil dos equipamentos. São itens tais como abraçadeira, cubeta, disco, curva, conector, disco, tomada, cilindro, anel, cabos, suporte, lona, prensa, carretel, curva, etc.

2 - material de construção/reforma/ampliação do estabelecimento (art.1º, inciso III da IN DLT SRE 01/98, tais como perfil, cantoneiras, barra de aço, chapas, flange, parafusos, luminárias, tubo, reparo, abraçadeira, cabos, etc).

3 - bem pertencente à linha marginal de produção (art. 1º, inciso II, letra c da IN DLT SRE 01/98, tais como: equipamentos de segurança (luvas, respirador, camisa, macacão, calça, cintas de elevação, etc.); materiais elétricos (poste, retificador, fita isolante, terminal), ferramentas (marreta, trena, alicate, furadeira, chave inglesa), dentre outros.

4 - frete referente a nota fiscal não escriturada no CIAP.

Corretas as exigências relativas aos itens remanescentes.

### 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 100% (cem por cento), em razão de dupla reincidência, 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 atuados 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, inciso 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. 457/462, 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 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 agravada”.

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 irrecurável na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

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

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

Observe-se que o legislador mineiro, para fins meramente fiscais, adotou como critério de reincidência o da penalidade aplicável ao caso concreto e não o tipo de infração cometida, como defendido pela 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 01/01/10 a 31/12/10, quando foram efetuadas as aquisições dos bens do ativo imobilizado e efetuados os registros no livro Registro de Entradas e no CIAP.

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Embora as aquisições tenham ocorrido em 2010, os créditos foram indevidamente apropriados durante o período de janeiro de 2010 a novembro de 2014.

Conforme demonstrado pela Fiscalização no Demonstrativo do Crédito Tributário, constante do Relatório Fiscal (fls. 19/21), a penalidade foi majorada 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.

Destarte a previsão de procedimento especial para o creditamento das transferências de crédito do ICMS, nos moldes previstos no § 2º do art. 65 do RICMS/02, não se encontra demonstrado nos autos que o documento fiscal de nº 846 foi considerado pela Fiscalização, motivo pelo qual deve ser levado em conta na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

liquidação, caso de fato não tenha constado na apuração do crédito tributário, ora exigido.

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. 856/866, e, ainda, para excluir as exigências relativas às Notas Fiscais nºs 58.861 e 000.203, devendo ainda ser considerada na recomposição da conta gráfica a Nota Fiscal nº 846 referente a transferência de crédito. 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 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**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.955/16/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000260293-57  
Impugnação: 40.010137682-21  
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 reside 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 2010, 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 100% (cem por cento), pela configuração da dupla reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º 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 ao análogo PTA n.º 01.000219595-51, referente ao mesmo estabelecimento, mas com relação ao ano de 2009), 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 de 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**