

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.636/16/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000260293-57  
Recurso de Revisão: 40.060140477-77, 40.060140380-34  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Votorantim Metais Zinco S/A  
IE: 367219883.00-36  
Recorrida: Votorantim Metais Zinco S/A, Fazenda Pública Estadual  
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 alheios à atividade do estabelecimento, classificados como ativo permanente, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE n<sup>o</sup> 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, § § 6<sup>o</sup> e 7<sup>o</sup>, todos da Lei n<sup>o</sup> 6.763/75. No entanto, deve-se excluir as exigências relativas à Nota Fiscal n<sup>o</sup> 000.203, por se tratar da aquisição de silos mecânicos utilizados na área de produção industrial da Autuada. Deve ser considerada ainda, na recomposição da conta gráfica, a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 846, referente a transferência de crédito do ICMS. Mantida a decisão recorrida.

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - FALTA DA 1<sup>a</sup> VIA DO DOCUMENTO FISCAL.** Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS em decorrência da falta de apresentação da 1<sup>a</sup> (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<sup>o</sup> 058861, em razão da apresentação da 2<sup>a</sup> 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, § § 6<sup>o</sup> e 7<sup>o</sup>, todos da Lei n<sup>o</sup> 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão n<sup>o</sup> 40.060140380-34 conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade. Recurso de Revisão n<sup>o</sup> 40.060140477-77 conhecido e não provido à unanimidade.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o 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.

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.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.955/16/3ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 856/866 e, ainda, para excluir as exigências relativas às Notas Fiscais nºs 58.861 e 000.203, devendo também ser considerada na recomposição da conta gráfica a Nota Fiscal nº 846, referente à 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.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 1.211/1.260, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe o Recurso de Revisão de fls. 1.270/1.275, requerendo, ao final, seu provimento, contra o qual a Recorrida/Autuada contrarrazoa às fls. 1.278/1.289.

**DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, os Recursos de Revisão admitidos devolvem à Câmara Especial o conhecimento da matéria neles versada.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão “*a quo*”, salvo pequenas alterações e acréscimos no tocante aos argumentos utilizados.

**Da Preliminar**

A Recorrente alega a nulidade do Auto de Infração em razão de suposto dano ao contraditório e à ampla defesa.

## 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.

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

Além disso, aduz 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 (produto intermediário/ativo imobilizado ou bem de uso e consumo) de tais bens.

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, constantes do CD de fl. 74 (Planilhas Excel “Livro CIAP 2009 VMZ Juiz de Fora Intimação” e “Livro CIAP 2010 VMZ Juiz de Fora Intimação”).

Foi elaborado Relatório Fiscal (fls. 17/23) no qual se 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, relativamente a bens alheios à atividade do estabelecimento, bem como pela falta de apresentação da primeira via de documentos fiscais de entradas.

Foram elaboradas planilhas detalhadas quanto à 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, estando claras a acusação fiscal e a penalidade correspondente, propiciando-se, assim, a defesa plena por parte da Recorrente.

A reformulação do crédito decorre exatamente da disposição legal prevista no art. 142, onde se prevê que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais, cuja conduta deve ser pautada nos termos da lei.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Logo, o lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível, devendo a autoridade administrativa perseguir, continuamente, a precisão no tocante ao procedimento em questão.

Tendo sido apresentados, por parte do sujeito passivo da obrigação, novos elementos que influenciam o lançamento, compete ao Fisco considerá-los e, se necessário, efetuar os devidos ajustes no crédito tributário respectivo.

Ao fazê-lo, todavia, não estará necessariamente modificando o “critério jurídico” adotado, conforme alega a Recorrente.

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 altera sua 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;

II - recurso de ofício;

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

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

Cabe esclarecer que a rerratificação do lançamento decorreu da apresentação, pela própria Recorrente, de notas fiscais de entradas escrituradas no livro CIAP, cujas primeiras vias não haviam sido apresentadas quando da lavratura do Termo de Intimação de fls. 02/04 dos autos.

A reformulação do crédito tributário contemplou a revisão de créditos originalmente estornados, em relação aos quais não haviam sido apresentadas as notas fiscais de entradas.

Ao contrário do que argui a Recorrente/Autuada, a apresentação das cópias das notas fiscais é imprescindível para fins da análise empreendida pela Fiscalização, tendo-se presente, ademais, que a legislação tributária não admite o aproveitamento de crédito de ICMS sem a apresentação do correspondente documento fiscal.

Demais disso, há que se destacar que a simples apresentação da nota fiscal, conquanto necessária, não é condição suficiente para justificar o aproveitamento do crédito. No caso dos autos, que versa sobre bens escriturados no livro CIAP, devem ser observadas as normas legais que definem os requisitos a serem cumpridos para tanto.

Registra-se que não se trata, *in casu*, de um novo juízo de valor sobre a natureza dos produtos ou bens constantes das notas fiscais mantidas na autuação. Ocorre que, somente de posse dos referidos documentos, com todos os requisitos corretamente preenchidos, principalmente a descrição dos produtos, pode a

Fiscalização avaliar se foram satisfeitas as condições legais 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).

Não resta dúvida, portanto, que a Fiscalização proporcionou à Autuada desenvolver sua defesa sem qualquer restrição, não tendo sido caracterizado cerceamento de seu direito de defesa, razão pela qual rejeita-se 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:

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 o recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em razão do aproveitamento indevido de créditos a título de ativo permanente, relativamente a bens, mercadorias, peças, equipamentos e materiais alheios à atividade do estabelecimento, bem como em razão da 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 nos termos indicados 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).

Exige-se, portanto, o ICMS devido, apurado mediante recomposição da conta gráfica (fls. 69/73), Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Assim, o Contribuinte foi intimado a apresentar detalhadamente o local onde foram utilizados os bens e componentes 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 respectivos CTRCs.

Esclareça-se que a Autuada deixou de apresentar a cópia de 21 (vinte e um) notas fiscais constantes 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, constantes 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:

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

### Da arguição de decadência

De início, alega a Recorrente/Atuada que devem ser expurgados da autuação todas as glosas relativas às aquisições ocorridas até abril de 2010, tendo em vista terem sido, a seu ver, atingidas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

No entanto, não há que se falar em decadência, visto que a Autuada teve ciência do Auto de Infração em 08/01/15.

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

Ainda quanto a este ponto, em resposta ao interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG, a Recorrente/Atuada alega que já estaria decaído o direito da Fiscalização de glosar o crédito relativo à Nota Fiscal nº 000.203, emitida pela empresa *Tecnometal Engenharia e Construções*, visto que se trata de operação ocorrida em 2008. Assim, a seu ver, tendo tido ciência do Auto de Infração em 08/01/15, restaria caracterizada a alegada decadência seja com fulcro no art. 150, seja com base no art. 173, inciso I, ambos 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, como dito, 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:

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;

(...)

Quando da primeira impugnação, a Autuada trouxe cópias das primeiras vias de 11 (onze) notas fiscais de entradas, que foram analisadas pela Fiscalização, o que resultou na revisão do lançamento.

Na oportunidade, a Fiscalização detalha também as notas fiscais cujas primeiras vias foram apresentadas e não tiveram seus créditos excluídos, com as respectivas justificativas do não acatamento, conforme se pode depreender da análise do acórdão recorrido, em que estão pormenorizadamente colocadas as razões que ensejaram o procedimento fiscal relativamente a cada uma das mencionadas notas fiscais, a saber.

- Nota Fiscal nº 000.203, de 18/12/08, emitida pela *Tecnometal Engenharia e Construções*;

- Notas Fiscais nºs 5.064 (fls. 538) e 5.067 (fls. 546), também emitidas pela *Tecnometal Engenharia e Construções*;

- Nota Fiscal nº 833, emitida por *MDE – Manufatura e Desenvolvimento de Equipamentos Ltda*;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à Nota Fiscal nº 000.203, a Recorrente/Autuada 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 5.064, 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, é possível depreender o volume de equipamento transportado.

Afirma que a mesma lógica se aplica ao Contrato nº 3.189/08, relativo à Nota Fiscal nº 5.067, 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, de emissão da *MDE - Manufatura e Desenvolvimento de Equipamentos Ltda.*, a vinculação do valor complementar não se faz quanto a um documento fiscal, mas ao pedido de compra nº 4501528647, sendo 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, ademais, que, em resposta ao despacho interlocutório de fls. 975/977, a Recorrente/Autuada 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 nº 11.624 (fls. 784) tem como descrição do produto “silos mecânicos”.

Verifica-se, no 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 Recorrente/Autuada (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.

Por sua vez, a Nota Fiscal nº 5.064, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recorrente/Autuada (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 5.064 não cita qual nota ou notas fiscais estaria(m) sendo complementadas.

Tendo a Autuada sido instada, 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, razão pela qual não há como se admitir o crédito de ICMS relativo à Nota Fiscal nº 5.064.

O mesmo se aplica à Nota Fiscal nº 5.067 (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 5.067 não cita qual nota fiscal estaria complementando, não sendo, assim, possível comprovar qual o equipamento e a sua respectiva função no processo produtivo.

A Nota Fiscal nº 833 (fls. 543), por seu turno, tendo como descrição do produto “complemento de valor ref. pedido de compra 4501528647”, foi vinculada pela Recorrente/Autuada 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 5.065, 5.066 e 5.068 (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 Inspetoria Regional de Fiscalização de Petrópolis – IRF.3901”, requerendo que seja acatada nos termos do art.70, inciso IV do RICMS/02.

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 Recorrente/Autuada informa na impugnação que a Caldeira Bicombustível (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 Recorrente/Autuada 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 outros elementos de prova que possam ser apresentados para que se tenha segurança acerca do imposto destacado.

No entanto, em que pese sua argumentação, não trouxe aos autos outros elementos de prova.

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

Contrariamente à tese da Autuada, depreende-se da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria que 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 definidos como 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)

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, excluindo 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 subsequentes:

(...)

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

Com base na legislação que menciona (Lei nº 6.404/76, Leis nº 11.638/07 e 11.941/09, normas do Conselho Federal de Contabilidade, Pronunciamento Técnico CPC 27 e Instrução Normativa CFC 1.177/2009), afirma ser possível 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 seria corroborado pela contabilização demonstrada no laudo técnico apresentado.

No entanto, os argumentos 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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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: ser de propriedade do contribuinte, ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte, ter vida útil superior a 12 (doze) meses (sendo que a limitação de sua vida útil deve 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), não integrar o produto final, exceto se de forma residual, e, por fim, ser contabilizado como ativo imobilizado.

Frise-se que tais condições são cumulativas, vele dizer, 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 se fazer jus ao aproveitamento do crédito.

A Recorrente/Autuada alega que a única restrição imposta ao creditamento na entrada de mercadorias seria a sua caracterização como “alheia às atividades do estabelecimento”, conforme disposto no art. 20, § 1º, combinado com o art. 21, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96. Afirma também que, em nenhum momento, a norma condiciona o crédito ao consumo das mercadorias diretamente no processo industrial, ou que tais mercadorias integrem o produto final. Estas condições, argumenta a

Recorrente/Autuada, 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 quanto a 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 define 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, dentre outros, os bens, mercadorias ou serviços 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, frise-se que 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), ressalvados, dentre outros, aqueles utilizados na reforma ou ampliação do estabelecimento.

Neste sentido, várias são as decisões nas esferas administrativa e judicial. A título de exemplo, transcreve-se excerto de decisão proferida pelo 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 PODEM SER CONSIDERADOS COMO INSUMO, PARA FINS DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO GERADO PELA SUA AQUISIÇÃO. (PRECEDENTES: RESP N.º 638.745/SC, DESTE RELATOR, DJ DE 26/09/2005; RMS 19176 / SC , 2ª TURMA, REL. MIN. ELIANA CALMON, DJ 14/06/2005; AGRG NO AG N.º 623.105/RJ, REL. MIN. CASTRO MEIRA, DJ DE 21/03/2005; E RESP N.º 518.656/RS, REL. MIN. ELIANA CALMON, DJ DE 31/05/2004).

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

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

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

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

(GRIFOU-SE)

No processo de industrialização, o bem do ativo permanente 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.

De fato, inúmeros itens, mercadorias ou equipamentos escriturados no CIAP 2009 são necessários à atividade industrial desempenhada pela Recorrente, sem, contudo, caracterizarem-se como parte do processo produtivo, nos termos definidos pela legislação.

A Recorrente/Autuada, em sua defesa, divide os itens em grupos e apresenta a função e a utilização de alguns dos principais bens autuados, conforme adiante abordado.

1 – estruturas metálicas

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

De acordo com a Recorrente/Autuada, cuida-se de estruturas metálicas industriais adquiridas para implantação do “Projeto Polimetálicos”, destinadas especialmente à sustentação das tubulações que transportam os insumos no processo produtivo (Pipe Rack).

Tais tubulações, segundo afirma, 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 atuam na sustentação de equipamentos industriais, eis que as estruturas metálicas são fixadas às fundações e estaqueamentos e ligadas diretamente aos equipamentos.

Afirma a Recorrente/Autuada que tais estruturas não se caracterizam como material de construção, em razão de não integrarem as obras civis de fundação, não serem agregadas ao solo e não integrarem o referido estaqueamento, sendo 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*“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 laudo técnico apresentado pela Recorrente/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 Recorrente/Autuada, 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, nos termos definidos pela legislação tributária.

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

Convém reiterar, por oportuno, que a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, como visto, considera alheios às atividades do estabelecimento os bens/mercadorias destinados 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.

Ainda no que pertine a esta questão, cabe assinalar que o Anexo XIV do Regulamento do ICMS (Classificação Nacional de Atividades Econômicas), mais especificamente no tocante à Divisão “F”, assim dispõe acerca da descrição relativa à atividade de “Construção”:

SEÇÃO F

CONSTRUÇÃO

Esta Seção compreende a construção de edifícios em geral (Divisão 41), as obras de infraestrutura (Divisão 42) e os serviços especializados para construção que fazem parte do processo de construção (Divisão 43).

A construção de edifícios compreende: a construção de edifícios para usos residenciais, comerciais, industriais, agropecuários e públicos.

Também estão compreendidas nesta Seção as reformas, manutenções correntes, complementações e alterações de imóveis; a montagem de estruturas pré-fabricadas in loco para fins diversos de natureza permanente ou temporária.

(negritou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destarte, não se afigura correto, à luz da legislação vigente, o entendimento segundo o qual a referida estrutura estaria excluída do conceito de construção civil, em razão de não integrarem as obras civis de fundação e não serem agregadas ao solo, uma vez que, mesmo nas hipóteses em que a estrutura metálica haja sido montada para fins de natureza temporária (o que não é o caso dos autos), ainda assim restaria caracterizada a atividade de construção/ampliação.

Vale observar, a propósito, que a estrutura metálica é associada à construção civil também em outros dispositivos do regulamento do ICMS.

À guisa de exemplo, cita-se as disposições contidas no item 1 da Parte 25 do Anexo I, bem assim no item 1 da Parte 27 do mesmo Anexo, em que há menção ao “*Sistema de construção em estrutura metálica, pré-moldada ou alvenaria estruturada*”, referido como o primeiro dos itens objeto das isenções previstas para os bens e mercadorias destinadas à construção do Centro Administrativo do Governo de Minas Gerais (item 161 da Parte 1 do Anexo I) e, também, à construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios a serem utilizados na Copa do Mundo de Futebol de 2014.

Naturalmente, não se está a sugerir, aqui, a existência de identidade entre a utilização das estruturas metálicas nos casos de isenção acima mencionados e na hipótese dos autos. Cuida-se, tão somente, de destacar que o bem em questão (“estrutura metálica”), como dito, é referenciado na legislação como item de construção, diversamente do entendimento esposado pela Recorrente.

Ainda quanto a esse ponto específico, ressalte-se que a vedação legal ao creditamento alcança não só o material empregado na construção propriamente dita, como também na ampliação e reforma do estabelecimento. No caso em apreço, é incontroverso nos autos (sendo reafirmado tanto pela Recorrente como também no âmbito do próprio voto vencido) que, no ano de 2009, estava em andamento a expansão da planta industrial da empresa, amparada por Protocolo de Intenções firmado com o Estado de Minas Gerais relativamente ao “Projeto Polimetálicos”.

Quanto à jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, invocada pela Recorrente/Autuada, 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.”

- “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);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 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.

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 RECORRENTE), 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 RECORRENTE 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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 RECORRENTE – 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 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

RECORRENTE: 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 A ESTAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, EM CONTATO DIRETO COM OS INSUMOS E PRODUTOS RESULTANTES DO PROCESSO (FLS. 648/651 DO LAUDO TÉCNICO); E
- SUSTENTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS FIXADAS ÀS FUNDAÇÕES E ESTAQUEAMENTOS E LIGADAS DIRETAMENTE AOS EQUIPAMENTOS.

AFIRMA QUE NÃO SE CARACTERIZAM COMO MATERIAL DE CONSTRUÇÃO, EM RAZÃO DE NÃO INTEGRAREM AS OBRAS CIVIS DE FUNDAÇÃO, NÃO SÃO AGREGADAS AO SOLO E NÃO COMPÕEM O REFERIDO ESTAQUEAMENTO. SÃO CONTABILIZADAS COMO MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

DESTACA QUE A INTEGRALIDADE DAS ESTRUTURAS METÁLICAS AUTUADAS FOI APLICADA NAS ÁREAS DE “HIDROMETALURGIA DESALOGENAÇÃO” E “HIDROMETALURGIA PAGOETITA USTULADO”.

VERIFICA-SE QUE, CONFORME DEMONSTRADO NO RELATÓRIO TÉCNICO (FOTOS DE FLS. 648/651), APRESENTADO PELA AUTUADA, TRATA-SE DE ESTRUTURAS METÁLICAS INDUSTRIAIS UTILIZADAS NA CONSTRUÇÃO DE INSTALAÇÕES, SUSTENTAÇÃO DE MAQUINÁRIO E INTERLIGAÇÃO DE ETAPAS E ÁREAS DO PROCESSO.

CONTRARIAMENTE AO ALEGADO PELA AUTUADA, O FATO DE NÃO ESTAREM AGREGADAS AO SOLO OU A QUALQUER ESTRUTURA DE ALVENARIA É IRRELEVANTE PARA CARACTERIZÁ-LAS COMO OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL. OS BENS DESCRITOS SÃO APLICADOS NAS OBRAS CIVIS DE CONSTRUÇÃO E REFORMA DAS INSTALAÇÕES FÍSICAS DO ESTABELECIMENTO, ESTANDO FORA DA ATIVIDADE ESPECÍFICA DA LINHA DE PRODUÇÃO.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE nº 01/98 É CRISTALINA AO CONSIDERAR QUE AS MERCADORIAS ADQUIRIDAS CONSTITUEM PRODUTOS ALHEIOS ÀS ATIVIDADES DO ESTABELECIMENTO, NA MEDIDA EM QUE NÃO ENTRAM NO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, PORQUE SE DESTINAM À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO:

ART. 1º - CONSIDERAM-SE ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO:

(...)

III - AS MERCADORIAS OU OS SERVIÇOS RECEBIDOS QUE SE DESTINEM À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO. (DESTACOU-SE)

Ressalte-se que a decisão foi confirmada pela Câmara Especial deste Colendo Conselho de Contribuintes, no âmbito do Acórdão nº 4.481/15/CE.

### 2 - combinação de equipamento extração de fluoreto

Nota Fiscal nº 2.629: excluída após sua apresentação por ocasião da impugnação (fls. 542), conforme consta do Termo de Rerratificação às fls. 643.

### 3 - torre de resfriamento da eletrólise

Nota Fiscal nº 2.638 (fls. 540): tal como a anterior, essa nota fiscal também foi excluída da autuação, após ser apresentada por ocasião da impugnação, conforme Termo de Rerratificação às fls. 643.

### 4 – secador

Notas Fiscais nºs 81 (fl. 545) e 106 (fl. 544): também excluídas do lançamento, após a apresentação dos respectivos documentos fiscais.

### 5 - grade geogrelha 55/25-20/30 M e geomembrana flex pead geotene

Informa a Recorrente/Autuada 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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que, de acordo com a planilha de fls. 652/677, 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 e material de manutenção (§ 6º do inciso I do art. 66 do RICMS/02), utilizados nas áreas industriais (depósito de concentrado de zinco, eletrólise, fábrica de ácido sulfúrico, hidrometalurgia, lixiviação e ustulação);

2 - material de construção/reforma/ampliação do estabelecimento (art.1º, inciso III da IN DLT SRE nº 01/98), tais como perfil, cantoneiras, barra de aço, chapas, flange, parafusos, luminárias, tubo, reparo, abraçadeira, cabos, etc;

3 - bens utilizados fora da área de produção (art. 1º, inciso II, letra c da IN DLT SRE nº 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 Recorrente/Autuada alega que a reincidência não se aplica no presente caso, tendo em vista que não houve cometimento de infração de mesma natureza e os fatos autuados ocorreram antes das decisões condenatórias proferidas nos processos indicados como fundamentadores da reincidência.

Informa que a glosa de créditos nos PTAs utilizados como referência no Auto de Infração 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 nº 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 irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

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

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

Observe-se que o legislador mineiro, para fins meramente fiscais, adotou como critério de reincidência o da penalidade aplicável ao caso concreto e não o tipo de infração cometida, como defendido pela Recorrente, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060140380-34 - Votorantim Metais Zinco S.A., pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Relator), Carlos Alberto Moreira Alves e Luciana Mundim de Mattos Paixão,

que lhes davam provimento parcial para excluir as exigências referentes a estruturas metálicas ligadas aos equipamentos, nos termos do voto vencido. Quanto ao Recurso nº 40.060140477-77 - Fazenda Pública Estadual, à unanimidade, em lhe negar provimento. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Otto Cristovam Silva Sobral e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 12 de agosto de 2016.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Relator designado**

D