

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.857/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000629154-51
Impugnação: 40.010142753-41
Impugnante: Intercement Brasil S.A.
IE: 304014206.26-52
Proc. S. Passivo: Taciana Almeida Gantois/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito reformulado pelo Fisco para cancelamento da majoração da multa isolada pela reincidência.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no exercício de 2011, a título de ativo permanente de bens alheios à atividade do estabelecimento provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/72. Acosta documentos às fls. 95/129 dos autos.

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 134/139, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 145/158, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. Quanto ao mérito, opina por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro a novembro de 2011 e pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

Considerando a edição da Lei nº 22.549/17, a Fiscalização lavra, às fls. 161/162 o Termo de Revisão do Auto de Infração, expurgando a majoração da multa isolada pela reincidência.

Em sessão realizada em 14/12/17, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 30/01/18, ficando proferidos o voto da Conselheira Ivana Maria de Almeida (Relatora), que não considerava decaído o direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e julgava parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 161/162 e o voto do Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Revisor), que reconhecia a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro a novembro de 2011 e julgava improcedente o lançamento.

Em razão do Decreto nº 47.313/17, publicado no órgão Oficial em 23/12/17, que suspendeu os prazos processuais no âmbito do contencioso administrativo tributário do Estado no período de 26 de dezembro de 2017 a 20 de janeiro de 2018, o presente Auto de Infração foi devolvido ao setor de pautamento para inclusão em nova pauta.

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 requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alega que o Auto de Infração estaria baseado na falsa premissa de que a Impugnante teria se creditado de ICMS decorrente da aquisição de materiais que não exerceriam função essencial no processo produtivo da empresa, o que o levou à presunção fiscal de serem utilizados em linhas marginais ou em atividade de apoio e suporte à atividade produtiva.

Argui que o Fisco não pode adotar critérios próprios subjetivos em substituição aos permitidos pela Constituição), estando o lançamento sob a égide da segurança jurídica e de seus consectários (estricta legalidade, tipicidade cerrada, ampla defesa, presunção de inocência até prova em contrário, etc).

Assevera que o Fisco se eximiu de realizar apuração da realidade dos fatos mediante o indispensável levantamento dos supostos produtos reputados como mercadorias sem finalidade no processo produtivo.

Entretanto, não lhe assiste razão.

Consta tanto do relatório do Auto de Infração, quanto do Relatório Fiscal de fls. 09/13 que o estorno dos créditos se deu em razão do aproveitamento indevido de ICMS, escriturados no livro CIAP, a título de ativo imobilizado. Entretanto, esses bens foram utilizados em atividade alheia à atividade do estabelecimento, visto que instalados no setor de Coprocessamento de materiais, setor este onde são processados pneus, refugos e líquidos inservíveis para outros fins, e destinados à queima no forno de clínquer.

Tal constatação se deu embasada nas informações transmitidas pela Autuada em seu livro Controle de Crédito do Ativo Permanente – CIAP, por meio da Escrituração Fiscal Digital – EFD - Registro G125 (fls. 17/20) e nas informações sobre a aplicação dos bens lançados no CIAP, em atendimento aos termos de intimação de fls. 23/24 e Planilha às fls. 25/30 dos autos.

A fundamentação legal para o estorno dos créditos encontra-se capitulada tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal.

Como se vê, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, a título de ativo permanente, de bens alheios à atividade do estabelecimento, provenientes de documentos fiscais escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos o Relatório Fiscal de fls. 09/13, o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 15, a Relação das Notas Fiscais – Registro G125 do CIAP (fls. 17/19), Telas do SICAF, comprovação da reincidência (fls. 21), intimações fiscais e informações prestadas pela Autuada (fls. 23/30).

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2011, visto que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 21/12/16, portanto, decorridos mais de cinco anos do fato gerador, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

No entanto, constitui regra geral que, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

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

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262).AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO RESP 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS - O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 somente expirou em 31/12/16, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 21/12/16 (fl. 31).

A cobrança fiscal tem por base os seguintes dispositivos contidos na legislação tributária, disciplinados na Lei Complementar nº 87/96, bem como na Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

LC nº 87/96

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

(...)

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

(...)

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)

A Impugnante alega que a Lei Complementar nº 87/96 garantiu o direito ao crédito de ICMS decorrente da entrada de bens para composição do ativo imobilizado, desde que atendidas as seguintes condições: i) apropriação em 48 (quarenta e oito) parcelas mensais, e ii) o bem não seja alheio à atividade do contribuinte adquirente.

Argui que, nesse contexto, incluem no *rol* de bens creditáveis todos aqueles bens do ativo, sem os quais não seria possível o desempenho das atividades do contribuinte, desde os bens de segurança até os bens de controle de qualidade, ambos de utilização obrigatória.

Analisa-se, portanto, a legislação pertinente.

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

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;

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

"II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;"

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento observará o seguinte:

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

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

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

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

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

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos

incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do art. 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

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

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

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

(...)

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

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

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

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

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

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.

(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se, dos dispositivos legais supratranscritos, que, só será abatido sob a forma de crédito do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, o valor do ICMS correspondente “à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, devendo, ainda, 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.

Nesse sentido, o art. 70, inciso XIII, do RICMS/02 veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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

(...)

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

(...)

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

(Grifou-se)

Esclareça-se, pois, alguns pontos relativos ao bem considerado alheio.

Para a definição do alcance da expressão “*utilizados direta ou indiretamente*” na industrialização pelo § 3º do art. 70 do RICMS/02, não basta a verificação de seu significado comum ou vulgar, é necessário verificar na legislação de regência do ICMS o significado técnico que é dado para esses termos.

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Observa-se que o art. 1º dessa instrução normativa apresenta critérios gerais para a conceituação de bens alheios:

- aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos os não utilizados na área de produção industrial (alínea “c” do inciso II). A área de produção industrial compreende os espaços onde são desenvolvidas as atividades relacionadas com o processo produtivo.

- aqueles utilizados em atividade exercida no estabelecimento, fora do campo de incidência do ICMS (alínea “a” do inciso II), assim entendido os bens utilizados em atividades listadas no Anexo Único da Lei Complementar nº 116/03 e que não sofrem incidência do ICMS, ressalvados dessa condição aqueles empregados nas atividades desenvolvidas na área de produção industrial.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, os bens do ativo permanente que tiveram seus créditos estornados pela Fiscalização foram adquiridos para o setor de “Coprocessamento de Materiais”.

A Impugnante sustenta que “o Coprocessamento nada mais é do que a destruição de resíduos e de passivos ambientais em fornos de cimento”, utilizando resíduos em substituição parcial ao combustível que alimenta a chama do forno que transforma calcário e argila em clínquer, matéria-prima do cimento.

Aduz que, em razão da importância do setor de coprocessamento, não restam dúvidas quanto à possibilidade de apropriação de créditos de ICMS quando da aquisição de quaisquer bens para composição do ativo imobilizado que sejam necessários à continuidade das atividades do contribuinte, não se restringindo àqueles que estejam diretamente ligados à atividade fim.

Entretanto, em que pese a relevância da atividade de coprocessamento de resíduos para a Empresa e para o meio ambiente, este não se confunde com a atividade econômica do estabelecimento, qual seja, a fabricação de cimento.

Foram estornados os créditos dos seguintes itens cuja aplicação informada pela Autuada e confirmada em sede de impugnação (Doc. 4) são as seguintes: triturar resíduos (Triturador Resíduo), britagem de resíduos (Britador de Impacto), misturar vários tipos de resíduos (Misturador de argamassa), alimentação elétrica da Plataforma de Blendagem (transformador Traf.PT SC); descarga de resíduos líquidos (Bomba Pos Eng), dentre outros.

Como se vê, todos aplicados na área de coprocessamento de resíduos industriais que, conforme reconhecido pela Impugnante trata-se da destruição de resíduos e de passivos ambientais em fornos de cimento. Notadamente, alheio à atividade fim da Impugnante.

Depreende-se, das respostas ao questionário enviado pelo Fisco em 07/10/16, o qual é transcrito pela Impugnante às fls. 59/63, que a atividade de coprocessamento é distinta e não se confunde com a atividade de fabricação de cimento.

Em tal atividade a Impugnante utiliza-se da prestação de serviços de algumas empresas (preparadores de resíduos sólidos, líquidos e formação do *blend*) e presta serviços a outras empresas que são obrigadas, por lei, a dar destinação adequada a resíduos poluentes, reduzindo, assim, seu passivo ambiental.

Verifica-se, pelo acima descrito, que não se trata de fatos geradores de ICMS. Sequer se admitirão os créditos de ICMS da prestação de serviços de transporte de tais resíduos se a sua circulação, também, não enseja fato gerador do ICMS. Tanto na prestação de serviços tomados quanto de serviços prestados ocorre o fato gerador do imposto municipal, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

É o entendimento deste colendo Conselho de Contribuintes que já se manifestou sobre a inadmissibilidade dos créditos de ICMS advindos do transporte de resíduos, utilizados para fins alheios à atividade do estabelecimento, decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 19.893/12/2ª e 20.734/12/1ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em análise de questão semelhante à tratada nos autos, o CC/MG entendeu também pela correção do estorno de créditos de ICMS relativos à aquisição de bens do ativo permanente destinados à atividade de processamento de resíduos na indústria de cimento. Confira-se o Acórdão nº 20.811/12/1ª:

ACÓRDÃO: 20.811/12/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000161662-11

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE E MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE NOTAS FISCAIS LANÇADAS NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE (CIAP), RELATIVAS A ENTRADAS DE BENS/MATERIAIS UTILIZADOS EM FINS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO PELOS ARTS. 30, 31, INCISO III E 32, INCISO III DA LEI Nº 6.763/75; ARTS. 69, 70, INCISO XIII E §§ 3º E 5º; 71, INCISO III DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

(...0

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO:

(...)

RESSALTE-SE QUE A ATIVIDADE DA AUTUADA É A FABRICAÇÃO DE CIMENTO. ASSIM SENDO, OS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO TÊM DIREITO RESTRINGEM-SE ÀQUELES UTILIZADOS UNICAMENTE NESTA ATIVIDADE.

A IMPUGNANTE INFORMA QUE A MAIOR PARTE DOS BENS A QUE ALUDE A PEÇA FISCAL, FORAM APLICADOS NA RESOTEC, QUE É UM DEPARTAMENTO DA EMPRESA, O QUAL EXERCE A ATIVIDADE DE PROCESSAMENTO DE RESÍDUOS.

(...)

VERIFICA-SE QUE O ESCOPO DA ATIVIDADE DE PROCESSAMENTO DE RESÍDUOS NADA TEM A VER COM A ATIVIDADE ECONÔMICA DA CONTRIBUINTE, INSCRITA NO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS, QUE É A FABRICAÇÃO DE CIMENTO.

DESSA FORMA, TODO E QUALQUER MATERIAL, EQUIPAMENTO OU INSTRUMENTO NÃO VINCULADO DIRETAMENTE À ELABORAÇÃO DO PRODUTO MENCIONADO OU UTILIZADO FORA DO FLUXOGRAMA DE PRODUÇÃO, PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE ANTES CITADA, NÃO PROPORCIONA DIREITO AO CRÉDITO.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTATA-SE NÃO HAVER RESPALDO PARA APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DO VINCULADOS AOS MATERIAIS OBJETO DA AUTUAÇÃO, TENDO EM VISTA QUE HÁ VEDAÇÃO EXPRESSA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA QUANTO AO APROVEITAMENTO DO IMPOSTO RELATIVO À ENTRADA DE BENS OU SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE TRIBUTADA PELO ICMS.

ASSIM SENDO, O FEITO FISCAL AFIGURA-SE CORRETO, SENDO LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS DEMONSTRADAS À FL. 09 (VALORES NOMINAIS).

Diante do exposto, revela-se correto o estorno dos créditos, com fulcro na IN nº 01/98, art. 1º, inciso II, alínea “c”, visto que os bens adquiridos não atendem ao disposto no § 5º, inciso II, do art. 66 do RICMS/02.

Corretas também as exigências de multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75.

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.

Observe que não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, uma vez que não compete a este órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, legítimo é o lançamento.

Não obstante, corretamente fez a Fiscalização ao reformular o lançamento (fls. 161/162), expurgando a cobrança da majoração da multa isolada, prevista no art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Isso porque o art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, revogou esses dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, § § 6º e 7º) que previam a referida majoração. Examine-se:

Art. 79 - Ficam revogados:

I - na Lei nº 6.763, de 1975:

(...)

e) o item 1 do § 5º e os §§ 6º e 7º do art. 53;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

Como a referida alteração legislativa resulta mais favorável aos Impugnantes e não exige qualquer condicionante, necessária se torna a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do art. 106, do CTN, o qual assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 14/12/17. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido o Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Revisor), que a reconhecia em relação ao período de janeiro a novembro de 2011. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 161/162. Vencido, em parte, o Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Revisor), que o julgava improcedente. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 16 de fevereiro de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.857/18/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000629154-51	
Impugnação:	40.010142753-41	
Impugnante:	Intercement Brasil S.A.	
	IE: 304014206.26-52	
Proc. S. Passivo:	Taciana Almeida Gantois/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Wagner Dias Rabelo, 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.

O cerne da discussão concentra-se na conceituação do que se deve entender como “não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial” de forma a ensejar a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do art. 1º, da IN DLT/SER nº 01 de 1998, *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

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.

Desta forma, estando as aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alcançadas pela imposição do dispositivo em comento, não será permitido o aproveitamento do consequente crédito do ICMS destacado no documento fiscal.

A *contrário sensu*, se o entendimento for o de que o bem será utilizado na “consecução da atividade econômica do estabelecimento, na área de produção industrial”, o crédito de ICMS será permitido em suas aquisições.

Cabe agora interpretar o alcance da expressão “não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial,” para fins da aplicação ou não das disposições previstas na alínea “c”, do inciso II, do art. 1º, da IN DLT/SER nº 01 de 1998.

Na ótica do Fisco, a expressão “utilizado na área de produção industrial” implica em uma relação direta com o processo industrial ou produtivo, de forma a

permitir o crédito do ICMS somente quando o bem estiver inserido nas áreas que compreendem esse processo.

Materializando esse entendimento, tem-se que o processo industrial ou produtivo de um estabelecimento deve ser entendido como sendo aquele onde acontecem, em suas várias etapas, as mutações dos materiais nele utilizados (matérias-primas, embalagens, materiais intermediários, energia elétrica, etc.) quer seja por transformação, beneficiamento, acondicionamento etc. É como se cada empresa, ao dispor o seu *lay-out* industrial, o fizesse de forma a agrupar, em um ou mais espaços físicos, tudo aquilo que se deve entender como integrante desse processo produtivo (local onde, de fato, se desenvolvem todas as etapas do processo produtivo, nos exatos termos acima). Desta feita, tudo o que estiver fora deste local será conceituado como linha marginal ou alheia à atividade do estabelecimento.

Essa interpretação leva-nos a entender que a razão de ser de um “processo produtivo”, para fins de recuperação do ICMS, fica restrita ao espaço físico delimitado pelo Fisco, e onde acontecem, em suas várias etapas, as mutações dos materiais nele utilizados (matérias-primas, embalagens, materiais intermediários, energia elétrica, etc.) quer seja por transformação, beneficiamento, acondicionamento, etc.

Por essa lógica, mesmo aqueles bens que direta ou indiretamente tenham uma utilização de fato na área de produção industrial, mas que por razões técnicas, ou de segurança, plenamente justificáveis, estejam instalados em locais não compreendidos no espaço físico delimitado pelo Fisco como sendo o do “processo industrial”, não farão *jus* ao crédito do ICMS do ativo imobilizado, já que, nesse caso, serão eles considerados como “alheios à atividade do estabelecimento”.

Dentro de uma interpretação mais abrangente, entende este conselheiro que a expressão “que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles utilizados na área de produção industrial”, deve ser aplicada àqueles bens que apesar de necessários no contexto da sociedade não guardam uma relação direta com as atividades elencadas no objeto social de constituição do estabelecimento.

Assim, antes de prosseguir com a análise de mérito dos autos, entendo como primordial estabelecer uma diferenciação entre o bem utilizado na área de produção industrial para fins de crédito do ICMS do ativo imobilizado, e o material consumido no processo industrial para fins de crédito do ICMS como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Enquanto na primeira hipótese o direito ao crédito do ICMS encontra-se vinculado ao fato do bem estar inserido no contexto de abrangência da consecução da atividade econômica do estabelecimento, (na área de produção, mas não necessariamente em alguma fase do processo produtivo), quer seja para atender a sua necessidade técnica/estrutural e/ou legal, que pode ser imposta até mesmo para permitir ou não o funcionamento do estabelecimento, na segunda hipótese o direito ao crédito do ICMS fica vinculado à necessidade dos citados materiais (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) serem consumidos em alguma fase do processo produtivo (conceito de crédito físico).

Portanto, é de se entender que a área de produção industrial tem um sentido amplo, e que além do processo produtivo, propriamente dito, abraça outros setores/áreas onde, direta ou indiretamente, se desenvolvem atividades importantes e necessárias a este processo produtivo.

No caso dos autos está em discussão os equipamentos que são utilizados na área de *coprocessamento*, se estariam ou não inseridos no contexto da consecução da atividade econômica do estabelecimento.

Antes torna-se necessário conceituar o que vem a ser *coprocessamento*.

“*Coprocessamento*” é uma destinação final ambientalmente adequada de resíduos em fornos de cimento com o aproveitamento da energia contida nesses materiais e/ou substituição das matérias-primas e operação regulamentada e licenciada por órgãos ambientais competentes”.

Portanto, sem sombra de dúvidas que um dos objetivos do *coprocessamento* é dar um destino final (descarte) a resíduos que são gerados em processos produtivos, em particular nos segmentos da siderurgia e metalurgia.

As empresas geradoras desses resíduos, por força de legislação ambiental, são obrigadas a fazer o descarte final dos mesmos afim de não gerar prejuízo ao meio ambiente. Nesse caso, a Autuada é contratada pelas empresas geradoras desses resíduos para prestar serviços de descarte dos mesmos.

Assim, além da possibilidade de se fazer o descarte por *coprocessamento*, quais seriam as outras alternativas que são colocadas à disposição das empresas geradoras de resíduos?

São duas: a 1ª. com o descarte do resíduo em “aterros sanitários: e a 2ª. por meio de “incineração” em fornos, que irá gerar cinzas. No caso, nas duas alternativas, o único objetivo é o de dar o destino final ao resíduo (descarte) com o fito de atender a legislação ambiental, evitando desta forma danos ao meio ambiente.

Dessa forma, onde está a diferença do tratamento dado ao resíduo por meio do *coprocessamento* e o que é dado através de uma das outras duas alternativas acima?

Enquanto nas duas outras alternativas apresentadas temos um único objetivo, que é o de dar o descarte final ao resíduo para fins de atender a legislação ambiental, no *coprocessamento* além desse objetivo (ambiental), a solução por ele gerada atua também, de forma direta, no processo de produção do cimento, a saber:

- Como substituto de matéria-prima: A solução gerada pelo *coprocessamento* deverá “apresentar características similares às matérias-primas empregadas na produção de clínquer, incluindo, neste caso, os materiais mineralizadores ou fundentes”.

Definição de clínquer: Pode ser definido como cimento numa fase básica de fabrico, a partir do qual se fabrica o cimento Portland, habitualmente com a adição de sulfato de cálcio, calcário e/ou escória siderúrgica.

- Como combustível alternativo:

- “O resíduo deverá comprovar ganho energético para o processo/Resolução CONAMA;
- "Blending" (poder calorífico) inferior superior a 1700 kcal/kg para cada componente da mistura;
- Alimentação do resíduo, preferencialmente, na extremidade quente do forno rotativo (zona de combustão primária) - temperatura dos gases 2000 °C;
- Possibilidade de alimentação em outro ponto do sistema forno, em função da composição físico-química do resíduo (zona de combustão secundária (850 °C a 1200 °C))”.

Portanto, como dito acima, o *coprocessamento* de resíduo gera uma solução que, ao ser aplicada “diretamente” em uma das fases de produção do cimento, irá permitir a redução do consumo de matérias-primas e de combustíveis comumente aplicados no mesmo.

Assim, não se sustenta a afirmação do Fisco de que a área de *coprocessamento* está inserida em uma linha marginal do processo do cimento, estando, desta forma, fora da consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial.

Conforme pode ser conferido na pesquisa realizada sobre o assunto na *internet*, temos o que segue:

“O crescimento populacional e a crescente demanda por produtos trazem, entre outras consequências, aumento na geração de resíduos e conseqüentemente a busca por alternativas adequadas para a sua gestão. O coprocessamento é uma alternativa sustentável e adequada para a destinação desses resíduos, pois representa uma integração segura do material descartado com o processo de fabricação do cimento.

Amplamente empregado na Europa, Estados Unidos e Japão há quase 40 anos, o coprocessamento é utilizado no Brasil desde o início da década de 90. A solução usa resíduos em substituição parcial ao combustível que alimenta a chama do forno que transforma calcário e argila em clínquer, matéria-prima do cimento. A queima se realiza em condições estritamente controladas, dentro do marco regulador existente, de acordo com a Política Nacional de Resíduos Sólidos aprovada em 2010.

A combustão é a reação-chave do processo de fabricação de cimento, que transforma as matérias-primas em clínquer. A alta temperatura da chama, o tempo de residência dos gases, a turbulência no interior do forno e vários outros parâmetros da combustão na produção de cimento são ideais e até superiores aos padrões exigidos para a destruição ambientalmente segura de resíduos perigosos.

O coprocessamento de resíduos em fornos de cimento utiliza todos esses parâmetros de maneira integrada ao processo de fabricação de cimento. Desta forma, os fornos de cimento possuem capacidade de utilização segura de grandes volumes de resíduos. O coprocessamento não altera a qualidade do cimento e é praticado de

forma segura e ambientalmente adequada tanto para os trabalhadores do setor quanto para a comunidade que reside em torno das fábricas”.

Através do aproveitamento energético ou como matéria-prima, a destinação final dos resíduos no processo de fabricação de cimento impacta positivamente na conservação e na racionalização de recursos minerais e energéticos.

Ainda dentro dessa pesquisa, temos as seguintes informações:

“Ganhos com o *coprocessamento* em 2008”:

- 1) Para atender a legislação ambiental na geração de resíduos gerados por empresas de vários segmentos:
 - Passivo ambiental destruído de 1 milhão de t.
- 2) Para atender a legislação tributária por parte das empresas fabricantes de cimento:
 - Substituição de 292.000 t de combustível fóssil;
 - Substituição de 352.000 t de matéria-prima.

Portanto, no momento que o *coprocessamento* atua sob duas premissas, ou seja, uma para atender a legislação ambiental na destruição de resíduos, e outra na aplicação da solução por ele gerada como substituto de combustíveis e de matéria-prima na indústria de fabricação de cimento, não pode prosperar a acusação presente nos autos de que os equipamentos nele inseridos estão compreendidos em uma linha marginal da fabricação do cimento, atuando, por essa razão, fora da consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles utilizados na área de produção industrial.

Dessa feita, por todo o exposto fica claro, na visão deste conselheiro, que a atuação é inconsistente, razão pela qual o meu voto foi pela improcedência da mesma.

Sala das Sessões, 16 de fevereiro de 2018.

**Wagner Dias Rabelo
Conselheiro**