

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.911/18/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000629166-94
Impugnação: 40.010142767-47
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. Comprovado serem os bens partes e peças de reposição e que não atendem o disposto no § 6º, inciso I do art. 66 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. Crédito tributário reformulado corretamente pelo Fisco para exclusão da majoração da multa isolada pela constatação de reincidência nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração.

Decadência não reconhecida. Decisão por maioria de votos.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

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 seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 32/64, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 102/107.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 113/114, que resulta na manifestação da Fiscalização às fls. 115/116.

Em nova Diligência de fls. 118, a Assessoria do CC/MG determina a abertura de vista à Autuada, sendo aberto prazo por 05 (cinco) dias conforme intimação de fls. 119.

Na oportunidade o Fisco faz a revisão do crédito tributário, excluindo a majoração da multa isolada pela constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração.

O Termo de Revisão consta do Auto de Infração às fls. 122, com novo DCMM de fls. 123 dos autos.

Aberta vista, a Impugnante comparece às fls. 125/135. Em sequência, a Fiscalização manifesta-se às fls. 136/136-v.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 138/153, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito 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 parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 122/123.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório e a diligência de fls. 154.

A resposta da Impugnante consta das fls. 165/174 e do Fisco das fls. 176/177-v.

Novamente intimada da manifestação da Fiscalização, a Autuada não mais comparece aos autos.

A Assessoria do CC/MG, às fls. 183/187, em novo parecer abordando a documentação e argumentos apresentados em resposta às medidas da Câmara de Julgamento, reitera sua conclusão anterior.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorre do disposto no art. 146 e 147 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c alínea “a” do inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

DECISÃO

Da Preliminar

A Impugnante, de forma preliminar, discorre sobre 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 levou o Fisco à presunção 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 sobe a égide da segurança jurídica e de seus consectários (estrita legalidade, tipicidade cerrada, ampla defesa, presunção de inocência até prova em contrário, etc).

Assevera que o Fisco eximiu-se de realizar apuração da realidade dos fatos através do 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, utilizados em atividade alheia à atividade do estabelecimento, ou são elementos de reposição de partes e peças do ativo imobilizado.

Tal constatação está 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. 17/18), e nas informações sobre a aplicação dos bens lançados no CIAP, em atendimento aos termos de intimação de fls. 22/ 23 e Planilha fls. 24/29 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.

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

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, 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.

Instruem os autos o Relatório Fiscal de fls. 09/13, o Demonstrativo do Crédito Tributário de fls. 15, a Relação das Notas Fiscais – Registo G125 do CIAP (fls. 17/18), Telas do SICAF de comprovação da reincidência (fls. 20), intimações fiscais e informações prestadas pela Autuada (fls. 22/29).

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 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. 30).

Quanto ao mérito propriamente dito, 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 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.

Entretanto, a legislação aplicável não endossa tal entendimento.

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)

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

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

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)

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;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Informa o Fisco que nas atividades que precederam a lavratura do Auto de Infração, foram realizadas diligências e visitas *in loco* ao parque fabril da Autuada. Nas oportunidades das visitas técnicas, de posse de planilhas previamente enviadas à Impugnante (fls. 24/29), para que a mesma informasse ao Fisco aspectos e funções dos bens e equipamentos cujos créditos de ICMS tinham sido aproveitados, o corpo técnico da Impugnante foi devidamente esclarecido pelos agentes do Fisco quanto ao conceito de bens alheios e à impossibilidade do aproveitamento dos créditos de ICMS desses bens.

Ressalte-se que os bens objetos deste Auto de Infração foram razão de, pelo menos, duas visitas técnicas ao estabelecimento fabril da Impugnante e de averiguação, *in loco*, pelo Fisco, acompanhado de representantes do setor fiscal, da área de manutenção e da área de produção da Impugnante.

A Impugnante acosta à impugnação a planilha denominada Doc. 4 (fls. 88/89), descrevendo a função do bem adquirido e sua aplicação no processo produtivo.

Assevera que 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.

Após análise da referida planilha, traz o Fisco a título de exemplo, alguns produtos listados no Doc. 4 e sua aplicação nas diversas atividades da Impugnante:

- Filtro de ar – função: filtrar ar da bomba de vácuo do aplicador de sacos da ensacadeira.
- Bomba vácuo 3,0 KW – função: gerar vácuo para aplicação de sacos vazios para ensacadeira.
- Motorreductor 1,5KW – função: acionar eclusas do setor de ensacamento.

Informa a Fiscalização que se trata de peças de reposição de bens do ativo. Substitui a peça original que foi ativada e que teve o crédito do ICMS aproveitado quando da ativação do bem de que faz parte. Não atende o disposto no § 6º, inciso I, do art. 66 do RICMS/02.

Para dirimir eventuais dúvidas a Assessoria deste CC/MG determinou a diligência de fls. 113/114, nos seguintes termos:

Considerando a acusação fiscal de que parte dos bens, embora integrantes do ativo fixo do contribuinte, são elementos de reposição de partes e peças do ativo imobilizado;

Considerando que, após análise das informações trazidas pela Impugnante mediante o doc. 4 (fls. 88/89), a Fiscalização conclui que parte dos bens trata-se de “peça de reposição de um bem do ativo, que substitui a peça original que foi ativada e que teve o crédito do ICMS aproveitado quando da ativação do bem de que faz parte”. E que não atende o disposto no § 6º, inciso I, do art. 66 do RICMS/02;

Considerando as informações constantes do livro CIAP (fls. 24/26), em relação ao “tipo de movimentação do bem”, em relação aos itens “filtro de ar”, “bomba vácuo 3,0 KW” e “motoredutor 1,5KW”, como **“IM” – Imobilização de bem individual**;

Considerando o disposto no art. 66, § 6º, do RICMS/02:

(...)

1) Justificar a classificação dos itens acima elencados como partes e peças de reposição, e informar a qual bem do ativo imobilizado se referem;

2) E se for o caso, intimar o Sujeito Passivo a comprovar que a substituição das partes e peças resultou em aumento da vida útil do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses, conforme exigência do § 6º, inciso I, do art. 66 do RICMS/02.

Em resposta, a Fiscalização esclarece que os itens acima elencados não têm funcionamento individualizado, mas são partes ou peças integrantes de um bem do ativo imobilizado. No caso em discussão, trata-se do Sistema de Ensacamento de Cimento da Impugnante, fase final de seu processo produtivo.

Informa que o elemento “filtro de ar” é peça integrante da “bomba vácuo 3,0 KW”. Por definição, o filtro de ar purifica o ar injetado no sistema através da bomba que produzirá o vácuo necessário à movimentação de sacos de papel para embalagem de cimento. A “bomba vácuo” opera um sistema de mangueiras que, à semelhança de ventosas, “succiona” o saco de papel de uma determinada pilha de sacos e o leva até o local de seu enchimento com cimento. Está claro que a bomba de vácuo é parte integrante do Sistema de Ensacamento e não tem atuação particularizada, mas integra um determinado processo.

O motorredutor é um equipamento formado por engrenagens diversas que têm como função ajustar uma velocidade “ V_E ” de entrada a uma velocidade “ V_S ” de saída, de forma a adaptar-se às exigências do equipamento em que está sendo utilizado. Essa velocidade “ V_S ” pode ser maior ou menor que a velocidade de entrada. O motorredutor é acionado por um motor elétrico e não tem funcionamento individualizado. Sua aplicação se dá em diversas áreas do setor produtivo e em diversos ramos industriais. Não se trata de um equipamento específico do setor cimenteiro. Este equipamento encontra-se acoplado à eclusa que é um subsistema que recebe o cimento do silo e o prepara para o ensacamento, evitando a entrada de ar e dosando a quantidade necessária a ser destinada aos sacos de papel.

Tem-se, assim, três subsistemas do Sistema de Ensacamento que podem ser deste modo discriminados: 1) sucção, elevação e movimentação de sacos de papel; 2) alimentação e enchimento de sacos de papel com o cimento; e 3) transporte dos sacos de cimento para o setor de expedição.

Assevera que nenhum dos produtos, objeto do presente Auto Infração, se refere a um projeto novo que signifique um *up grade* no sistema e que redunde em

aumento de produtividade do mecanismo, mas tão somente de reposição de partes e peças desgastadas pelo uso ao longo do tempo e sujeitas a condições ambientais bastante degradadas, em especial pela poeira.

Reafirma que se trata de reposição de partes e peças cujo bem ou componente original deu ensejo ao aproveitamento do crédito do ICMS no CIAP. Trata-se aqui, apenas, de manutenção de equipamentos para que eles retomem o seu funcionamento normal e, em nada, essa manutenção aumenta a sua vida útil.

A vida útil do sistema de ensacamento é indeterminada. São equipamentos pesados, semiautomatizados e que são substituídos mais por obsolescência do que por desgaste no processo. A introdução de uma peça ou componente novo, em substituição a um já desgastado, em nada altera a sua produtividade.

A Impugnante insiste que a máquina responsável pelo ensacamento do cimento, que recebeu o filtro de ar responsável por “filtrar ar da bomba de vácuo do aplicador de sacos da ensacadeira”, é parte integrante do processo de produção, conforme conclui o próprio Fisco, às fls. 120.

Aduz que, nesse contexto, as peças são importantes para prolongar a vida útil de tais máquinas, conforme manifestação fiscal de fls. 121v. E requer prazo de mais 30 (trinta) dias para apresentação de peça capaz de comprovar que a substituição de partes e peças resultou em aumento da vida útil dos bens por prazo superior a doze meses.

A Fiscalização refuta tais argumentos afirmando que qualquer peça nova em substituição a uma desgastada aumentará a vida útil do bem. Entretanto, no caso dos autos, as partes e peças não podem ter tratamento de um bem do Ativo Permanente, pois não forma ou não deveriam ter sido contabilizadas individualmente, mas sim o bem formado pelas mesmas. Sendo assim, tais peças e partes não contemplam o disposto no § 6º do art. 66 do RICMS/02, mas tratam-se de meras peças de reposição.

Sabe-se que para fazer *jus* ao creditamento as partes/peças devem atender as condições estabelecidas no § 6º do art. 66 do RICMS/02.

De acordo com a Fiscalização tratam-se de partes e peças cuja aplicação não resultou em aumento da vida útil do bem principal prevista no ato de sua aquisição ou de seu recebimento.

Cabe destacar o disposto nos §§ 12 e 13 do art. 66 do RICMS/02, *in verbis*:

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:

(...)

§ 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Efeitos a partir de 1º/12/2011 - Acrescido pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011.

§ 12. Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 5º e 6º deste artigo:

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

III - a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte.

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

Apesar de ter sua vigência posterior à da ocorrência dos fatos aqui discutidos, a norma estabelecida nos §§ 12º e 13º do art. 66 do RICMS/02, confirmam a interpretação do legislador mineiro de que, para efeitos de creditamento do imposto, considera-se ativo imobilizado as partes e peças agregadas ao bem principal, desde que amplie a sua vida útil econômica original estimada, como já estabelecia o § 6º do art. 66 do RICMS/02 (ser contabilizada como ativo imobilizado utilizado nas atividades operacionais do contribuinte e resultar em aumento de sua vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses).

De acordo com as disposições supratranscritas, no tocante às peças e partes de bens, a mercadoria será reconhecida como bem do Ativo Imobilizado quando:

- for parte de um bem principal de propriedade de terceiro e de posse do contribuinte, desde que atenda as condições previstas no § 7º do art. 66 do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- for parte de um bem principal que foi imobilizado em partes, devido à vida útil diferenciada das partes, conforme dispõe o inciso II do § 12 do art. 66 do RICMS/02, e desde que atenda as condições referidas nas alíneas “b” e “c”;

- for parte de um bem principal a ser utilizada, exclusivamente, como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente, conforme dispõe o inciso III do § 12 do art. 66 do RICMS/02, observadas as condições referidas nas alíneas “b” e “c”;

- for parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal, conforme dispõe o inciso IV do § 12 do art. 66 do RICMS/02, observadas as condições referidas nas alíneas “b” e “c”.

Dessa forma, não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses acima previstas, e que for utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem principal, conforme dispõe o § 13 do art. 66 do RICMS/02, que é o caso das partes e peças descritas na presente autuação.

O mesmo entendimento se aplica aos demais itens: “reductor P2DA26-FLE”, utilizado no acionamento do forno rotativo e “reductor modelo MC3”, utilizado no acionamento da correia transportadora (transporte de calcário para as balanças).

Diante do exposto, revela-se correto o estorno nos créditos, visto que os bens adquiridos não atendem ao disposto no § 6º, inciso I e 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.

Registre-se que a majoração da multa isolada por reincidência foi corretamente excluída pelo Fisco, nos termos do disposto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, tendo em vista a revogação, pelo art. 79, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 22.549, de 30 de junho de 2017, dos dispositivos da Lei nº 6.763/75 (art. 53, §§ 6º e 7º) que previam a referida majoração.

Por fim, 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 retificado.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro a novembro de 2011. Vencido o Conselheiro Wagner Dias Rabelo (Revisor), que a reconhecia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 122/123, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos, em parte, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Antônio Ataíde de Castro, que excluía, ainda, os bens utilizados no setor de coprocessamento. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Geraldo da Silva Datas.

Sala das Sessões, 21 de março de 2018.

**Ivana Maria de Almeida
Presidente / Relatora**

D

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS		
--	--	--

Acórdão:	22.911/18/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000629166-94	
Impugnação:	40.010142767-47	
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.

Numa primeira vertente, deve ser analisada a possibilidade da decadência do direito da Fiscalização cobrar as exigências, relativamente aos fatos geradores que tenham ocorrido no período de janeiro a novembro de 2011, que ensejariam a aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

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

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

AGRG NO RECURSO ESPECIAL Nº 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

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

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

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

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

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

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

ACÓRDÃO

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

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

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

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

Porém, a decisão ora destacada foi levada novamente a apreciação, em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

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

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

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

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SÚSCITA DISSÊNNO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

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

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

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

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO

TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

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

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, relativamente ao período de janeiro a novembro de 2011 deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN, uma vez que no caso dos autos se aplica, na sua inteireza, as razões constantes dos itens 4 e 5 do citado Embargo de Divergência, já reproduzidos acima.

Assim, as exigências do Auto de Infração encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado da lavratura do Auto de Infração em 21/12/16.

Quanto ao mérito, 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 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.

Dessa 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 *contrario 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 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 desenvolve 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 a 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(s) espaço(s) 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, a divergência do meu voto se concentra unicamente na discussão sobre os equipamentos que são utilizados na área de Coprocessamento se estariam ou não inseridos no contexto da consecução da atividade econômica do estabelecimento.

Em sua manifestação fiscal, assim se posiciona o Fisco:

*“Outros bens listados pela Impugnante (fls. 88 e 89) estão associados com a área de **coprocessamento** que é totalmente alheia ao processo produtivo, muito embora importante em sua função ambiental, pois prepara resíduos sólidos inservíveis como pneus e outros produtos derivados de borracha, lixo seco como papéis, papelões e plásticos, bem como rejeitos industriais para a queima no forno de clínquer”*

Dessa feita, torna-se necessário conceituar o que vem a ser Coprocessamento.

*“**Co-processamento** é uma destinação final ambientalmente adequada de resíduos em fornos de cimento com o aproveitamento da energia contida nestes 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 a fim 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 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 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 atendimento à legislação

ambiental, no Coprocessamento além desse objetivo (ambiental), a solução (que é gerada pelo coprocessamento) 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.
- Passivo 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.

Desta feita, por todo o exposto, fica claro, na visão deste conselheiro, que a autuação relativa aos equipamentos utilizados na área de coprocessamento é inconsistente, razão pela qual o meu voto é pela improcedência da mesma.

Sala das Sessões, 21 de março de 2018.

**Wagner Dias Rabelo
Conselheiro**