

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.952/18/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000972739-60
Impugnação: 40.010145826-51
Impugnante: Companhia Brasileira de Alumínio
IE: 422003208.78-24
Proc. S. Passivo: Daniele Vaccarini Fernandes/Outro(s)
Origem: DF/Juiz de Fora

EMENTA

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, e/ou relativos a bens lançados em desacordo com a legislação tributária que rege a matéria. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata da constatação, mediante análise da Escrituração Fiscal Digital-EFD (especialmente CIAP, registro de Entrada e registro de Apuração) e DAPIs transmitidas pela Contribuinte, de que a Autuada, no período de setembro de 2013 a dezembro de 2017, apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais relativos à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, contudo, alheios à atividade do estabelecimento e/ou lançados em desacordo com a legislação tributária que rege a matéria.

Considerando que os créditos a título de ativo imobilizado se dão em 48 (quarenta e oito) parcelas mensais a serem apropriadas no interstício de 5 (cinco) anos, o Fisco estornou os valores creditados indevidamente, relativos a aquisições de produtos no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2017, bem como todas as parcelas subsequentes, cujos efeitos tributários/financeiros se refletiram até 31/12/17.

De acordo com as informações do Fisco, neste trabalho, não foram abordados as mercadorias e os bens identificados no exercício de 2012 e aqueles que as entradas se deram em exercícios anteriores, cujos créditos foram estornados no PTA nº 01.000663908-16.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 205/226, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 301/336.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 342/364, opina pela procedência do lançamento.

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

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação trata da constatação, mediante análise da Escrituração Fiscal Digital-EFD (especialmente CIAP, registro de Entrada e registro de Apuração) e DAPIs transmitidas pela Contribuinte, de que a Autuada, no período de setembro de 2013 a dezembro de 2017, apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS destacados em documentos fiscais relativos a aquisição, nos exercícios de 2013 a 2017, de bens destinados ao ativo permanente, contudo, alheios à atividade do estabelecimento e/ou lançados em desacordo com a legislação tributária que rege a matéria.

Destaca-se que o procedimento fiscal foi nos termos do art. 195 do RICMS/02, atualmente vigente, tendo sido os créditos de ICMS indevidos estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora e das multas cabíveis.

De acordo com as informações do Fisco, neste processo, não foram abordados as mercadorias e os bens identificados no exercício de 2012 e aqueles que as entradas se deram em exercícios anteriores, cujos créditos foram estornados no PTA nº 01.000663908-16 (Item 7.15 do Anexo Único do Auto de Infração - fls. 125/187).

Dando continuidade ao trabalho, o Fisco identificou parcelas de créditos indevidos decorrentes da entrada de bens e mercadorias nos exercícios de 2013 a 2017, classificados como alheios à atividade do estabelecimento e/ou lançados em desacordo com a legislação tributária que rege a matéria.

Assim, considerando que os créditos a título de ativo imobilizado se dão em 48 (quarenta e oito) parcelas mensais a serem apropriadas no interstício de 5 (cinco) anos, o Fisco estornou tais valores creditados indevidamente no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2017, bem como todas as parcelas subsequentes, cujos efeitos tributários/financeiros se refletiram até 31/12/17.

À luz da legislação tributária, o Fisco efetuou a análise das declarações da Contribuinte constantes dos Registros da EFD relativos ao CIAP, utilizando-se da descrição, localização, função e contas contábeis, informados pela empresa, de cada bem objeto de autuação (vide fls. 63/124 dos autos – registros por amostragem – Itens 7.6 a 7.14 do Anexo Único do Auto de Infração).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A relação de bens objeto de estorno se encontra na planilha de fls. 24/39 (Item 7.2), com os respectivos efeitos tributários/financeiros até 31/12/17, e o Demonstrativo do Crédito Tributário foi apresentado às fls. 22 (Item 7.1).

Tais bens também foram relacionados às fls. 49/62 (Item 7.5 do Anexo Único do Auto de Infração), por ordem alfabética e por número da parcela estornada, em que foram indicados, ainda, o número e a data da nota fiscal de entrada.

Com a finalidade de elucidar melhor o trabalho realizado, os bens e mercadorias informados pela Contribuinte, que tiveram seus créditos estornados, foram separados pelo Fisco em “Grupo de Bens”, de acordo com a “Tabela de Grupos de Itens” de fls. 41 (Item 7.3 do Anexo Único do Auto de Infração).

Utilizando-se dessa Tabela, o Fisco informou, para cada item objeto de autuação, o grupo a que o bem pertence, conforme planilha de fls. 43 (Item 7.4 do Anexo Único do Auto de Infração), o que representa o motivo de estorno do crédito, uma vez que, com a identificação do grupo, é possível inferir que tais bens/mercadorias não são passíveis de creditamento do imposto.

De início, cumpre ressaltar que a Defendente requer em sua peça impugnatória a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do RPTA:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, conforme se verá adiante, a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

A Impugnante esclarece, em sua peça de defesa, que tem como atividade social a exploração e aproveitamento de jazidas minerais no território nacional, inclusive a indústria e o comércio de bauxita, alumínio e suas ligas, em todos os seus ramos e modalidades, a produção e o comércio de materiais de construção, bem como o estudo, planejamento, projeto, construção e operação de sistemas de produção, transformação, transporte e armazenamento para uso exclusivo, distribuição e comércio de energia, principalmente a elétrica, e, também, dentre outras atividades, a prestação de serviços relacionados com esse objetivo.

Discorre sobre o princípio constitucional da não cumulatividade, citando o art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal/88 e faz breve relato sobre a metodologia de débito e crédito utilizada para a apuração dos saldos do imposto, contextualizando a promulgação da Lei Complementar nº 87/96, sobre a qual transcreve e comenta a

respeito de seus arts. 19 e 20, entendendo que “*restou estabelecido o amplo direito à apropriação de créditos calculados sobre o imposto incidente nas operações anteriores*”.

Assevera, então, que o direito ao crédito é garantido para qualquer bem adquirido pelo estabelecimento e que esteja relacionado às suas atividades, sendo que somente os veículos de uso pessoal são considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Apresenta, como primeira condição para apropriação do respectivo crédito, que o bem seja classificado como ativo imobilizado, citando trechos dos conceitos legais, tendo como base para tanto a Lei nº 6.404/76, e afirmando que esses conceitos, aliados às informações do parecer técnico de fls. 252/283, respaldam a apropriação de todos os créditos descontados.

Prossegue, afirmando que a segunda condição para apropriação do crédito do ICMS seria a utilização do bem nas atividades do estabelecimento, e não somente no processo industrial principal.

Garante que a autorização para o direito ao crédito é ampla, contemplando quaisquer mercadorias destinadas ao ativo permanente, excetuando-se a combinação dos §§ 1º e 2º do art. 20 com o inciso III do art. 21, ambos da LC nº 87/96, que não permitem o aproveitamento de crédito de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Assegura que “*em nenhum momento a norma estabelece que o direito ao crédito esteja condicionado ao consumo das mercadorias diretamente no processo industrial, ou mesmo que integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição*”, entendendo que tais condições eram previstas somente no revogado Convênio ICM nº 66/88.

Comenta a respeito do atendimento aos requisitos para apropriação do crédito de bens do ativo imobilizado à luz da legislação tributária, citando artigos da Lei nº 6.763/75 e da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, bem como de acórdão do Superior Tribunal de Justiça-STJ, que manifestou no sentido de permitir o crédito em aquisições de produtos intermediários.

Às fls. 214 (frente e verso)/216, elabora breve descrição de seu processo produtivo, que está detalhado no parecer técnico anexo à impugnação.

Antes de se iniciar a análise de tais argumentos, importante esclarecer que a Medida Provisória nº 449/08, posteriormente convertida na Lei Federal nº 11.941/09, extinguiu o grupo de contas contábeis “Ativo Permanente”, integrado pelos subgrupos “Investimentos”, “Imobilizado”, “Intangível” e “Diferido”. Tais subgrupos passaram a integrar o “Ativo Não Circulante”.

Não obstante, por ser em grande parte publicada anteriormente a esse período, a legislação mineira sobre o crédito do imposto vale-se indistintamente dos termos “ativo permanente” e “ativo imobilizado”, razão pela qual as menções ao ativo permanente nos textos legais transcritos devem ser entendidas como “Ativo Não Circulante”, subgrupo “Ativo Imobilizado”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange às alegações da Defesa, importa registrar que não procede o argumento de que o crédito é garantido a qualquer bem adquirido pelo estabelecimento, e que se presumem alheios à sua atividade somente os veículos de uso pessoal.

Com efeito, embora seja verdadeira a afirmação da Impugnante de que a LC nº 87/96 trouxe, ou procurou trazer, ao mundo jurídico o regime de apuração de crédito financeiro do ICMS, as limitações temporais nela previstas são absolutamente claras, especialmente no tocante aos bens alheios à atividade do estabelecimento, cujos créditos de ICMS foram expressamente vedados na referida lei, nos termos previstos em seus arts. 20 e 21:

Lei Complementar Federal 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**.

(...)

Art. 21. O sujeito passivo **deverá efetuar o estorno do imposto** de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III - **vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;**

(Destacou-se).

Assim, no que tange ao aproveitamento de crédito do ICMS, a Lei Complementar nº 87/96, ao exercer o mister constitucional estabelecido no art. 146 da CF/88, regulamentou o sistema misto de crédito do ICMS.

Conforme citado pela própria Defesa, essa mesma vedação, como não poderia deixar de ser, também está prevista na Lei Estadual nº 6.763/75, nos termos do art. 31, inciso III e art. 32, inciso III, assim como no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 (Decreto nº 43.080/02):

Lei nº 6.763/75

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço **alheios à atividade do estabelecimento**.

(...)

Art. 32. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrado no estabelecimento:

(...)

III - vier a ser utilizado em fim alheio à atividade do estabelecimento;

(Destacou-se).

RICMS/02

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.

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

(Destacou-se).

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

Além de toda a excelente explicação a respeito da limitação do crédito financeiro trazida pelo Fisco em sua manifestação fiscal, às fls. 304/313, vale destacar, também, seu comentário de que “*é necessário ainda analisar a legislação regente do ICMS de forma sistemática, e, no que diz respeito ao cerne da questão discutida neste PTA, contextualizar a palavra “industrialização”, constante da LC 87/96, da Lei 6.763/75 e demais instrumentos normativos infra legais*”.

A palavra industrialização é tratada, na legislação tributária, com seu significado de transformação, ou seja, “*qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo*”, conforme inciso II do art. 222 do RICMS/02.

Assim, avançando-se no conceito regulamentar, tem-se que a definição de beneficiamento (“industrialização” do minério), como é o caso dos autos, é traduzida, na legislação tributária mineira, por qualquer operação que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (alínea “b” do inciso II do art. 222 do RICMS/02).

Ou seja, o beneficiamento é o processamento da substância mineral extraída, preparando-a com vistas à sua utilização em outro processo industrial posterior.

Portanto, a industrialização aqui tratada está embutida no processo produtivo da indústria, compondo um fluxo operacional. Ela é parte integrante de um sistema, planejado e concebido no seu todo para agregar valores aos bens processados.

Vale lembrar que o processo de beneficiamento é caracterizado como industrialização para efeito de análise da possibilidade de aproveitamento de crédito.

No caso concreto, de uma mineradora, indústria extrativa e beneficiadora de produtos minerais, além da parte extrativa, que também é tratada como indústria, ocorre a “industrialização” durante seu beneficiamento, visto que envolve operações de britagem, lavagem e peneiramento do minério, modificando as características da matéria prima.

Assim, cumpre reiterar que a industrialização está contida no processo produtivo como um todo.

Existem várias atividades que pertencem ao processo produtivo, mas que não são consideradas operações de industrialização, ou seja, não ocorre industrialização de matéria prima nas oficinas de manutenção, nos laboratórios, nas barragens de rejeitos e resíduos, nas subestações de energia, nas salas da administração, entre outros.

Dessa forma, não se pode maximizar e extrapolar o sentido da lei, ampliando seu entendimento e reverberando seus efeitos para situações em que ela não alcança.

Por isso o crédito deve ser dado ao que de fato produz a bauxita ou a industrializa/beneficia, rejeitando-se o crédito de mercadorias ou bens que sejam auxiliares ou que pertençam às atividades meio da empresa, de forma a não desvirtuar o verdadeiro sentido da legislação.

Noutro giro, no tocante à definição de ativo imobilizado, constata-se a existência de alguns critérios de natureza bastante objetiva (que, via de regra, são mais facilmente aferíveis) como, por exemplo, a exigência de que o bem seja de propriedade do contribuinte, tenha vida útil superior a 12 (doze) meses e seja contabilizado como ativo.

Contudo, o simples fato de estar contabilizado, à luz da legislação comercial e dos princípios contábeis, no ativo permanente do estabelecimento **não** é motivo suficiente para que o bem seja passível de apropriação do crédito de ICMS, uma vez que essa é apenas uma dentre as várias condições impostas pela legislação tributária.

O art. 66, inciso II e §§ 5º e 6º, dentre outros, do RICMS/02, disciplina o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a bens do ativo imobilizado, inclusive das partes e peças neles empregadas (em bens do ativo):

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, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;** (destacou-se)

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, "a", ambos do Dec. nº 46.207, de 04/04/2013:

"II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 19 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 será realizado nos seguintes termos:

Efeitos de 1º/12/2011 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:

"§ 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:"

I - a apropriação será feita 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, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, "a", ambos do Dec. nº 46.207, de 04/04/2013:

"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, ressalvado o disposto no inciso VI;"

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso

I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2013 - Redação original:

"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;"

(...)

IV - o quociente de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

Efeitos de 1º/12/2011 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 7º, ambos do Dec. nº 45.776, de 21/11/2011:

"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)."

(...)

VI - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, 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);

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

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

Frisa-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.

E ainda, conforme já esclarecido, sob o prisma da legislação do ICMS, o bem corretamente classificado como ativo imobilizado gera direito ao crédito do imposto relativo à sua aquisição nas condições impostas pela legislação, exceto se considerado alheio à atividade do estabelecimento adquirente.

Por esse motivo é importante esclarecer alguns pontos relativos ao bem considerado alheio.

Para a definição do alcance da expressão “*utilizados direta ou indiretamente*” na industrialização, constante do § 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.

Entende-se que essa expressão tem como objetivo definir que não apenas o bem utilizado na linha principal de produção (uso “direto” na industrialização) enseja o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

direito ao crédito, mas também aquele alocado nas linhas marginais ou independentes da linha principal, mas que compõem o processo produtivo (uso “indireto”).

Buscando conferir mais clareza quanto ao alcance do conceito de bens alheios, já que a lei complementar não o fez, dispõe a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - **não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.**

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

(Destacou-se).

Cumprir registrar que a Instrução Normativa nº 01/98 não conceitua e nem trata da questão da mercadoria ser ou não bem do Ativo Imobilizado sob a lógica da contabilidade, uma vez que ela cuida apenas da definição do que vem a ser “bem alheio à atividade do estabelecimento”, à luz da legislação do ICMS, para fins de determinar se há ou não aproveitamento de crédito do imposto.

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 (industrialização), desde o recebimento dos insumos até a entrega do produto final;

- 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 propriamente dita.

A referida instrução normativa também lista alguns exemplos mais concretos de bens alheios à atividade do estabelecimento, conforme inciso I (veículos

de transporte pessoal, salvo prova em contrário) e alínea “b” do inciso II (bens utilizados nas atividades listadas de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa), além da hipótese prevista no inciso III (mercadorias destinadas à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento).

Depreende-se do texto normativo que o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, em termos meramente tributários, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não são utilizados na industrialização, no sentido de não exercerem nenhuma ação intrínseca no processo industrial.

Cumpra salientar que, de acordo com a Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, entende-se como processo produtivo de extração mineral, que representa a atividade da Autuada, aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

Portanto, os bens mercedores de créditos quando das suas entradas devem ser utilizados no processo produtivo de extração mineral propriamente dito.

A partir desses esclarecimentos, passa-se à análise de cada um dos bens, cujos créditos foram objeto de glósa, em relação aos quais a Impugnante apresentou questionamentos em sua peça defensiva.

Ao abordar sobre o bem “Motoniveladora 160M Caterpillar”, classificada pelo Fisco no Grupo VAP/TPE (Veículos / Acessórios / Pesagem e Topografia / Pesquisa / Equipamentos auxiliares), a Impugnante sustenta que o equipamento é utilizado pelo setor de lavra para abertura e manutenção de estradas de acesso a áreas de extração, interligando a área de lavra à área de beneficiamento.

Contudo, não obstante a Motoniveladora seja de grande importância para o funcionamento da empresa, ela é utilizada em atividade que não permite o aproveitamento do crédito do imposto, uma vez que a “abertura e manutenção de estradas” não compõe o processo de industrialização propriamente dito.

Nesse mesmo sentido, cumpre trazer transcrição de pequeno trecho de acórdão do CC/MG, cujo processo é relativo a estabelecimento filial da própria Autuada, conforme demonstrado pelo Fisco em sua manifestação fiscal:

“As partes reconhecem que as motoniveladoras são utilizadas apenas na manutenção de vias internas do estabelecimento. Com esta atividade, tais equipamentos realmente não estão atrelados à realização das atividades, pois não agregam valor ao processo extrativo” (sic), é o que se extrai do Acórdão nº 21.161/13/1ª, relativo ao PTA nº 01.000174430-81, cuja decisão foi favorável a Fazenda Estadual.

Cale reproduzir também o que foi salientado pelo Fisco, que “*não se verifica no AI, estorno de crédito referente às pás-carregadeiras, escavadeiras, retroescavadeiras, perfuratrizes, e demais equipamentos e bens que realmente se*

coadunam com os conceitos tributários do ativo imobilizado que, nos termos da legislação, enquadram-se como bens utilizados diretamente no processo de lavra, extração, transporte e beneficiamento do minério”.

Pelo exposto, restou demonstrado correto o estorno realizado pelo Fisco, visto que o bem “Motoniveladora 160M Caterpillar” é alheio à atividade do estabelecimento, à luz da legislação em vigor e em especial à Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

A Impugnante declara que os itens “Motor Ca Tri”, “Motoredutor Ind Eng”, “Redutor Ind Planet” e “Redutor Ind Eng” compõem o conjunto de acionamento da transportadora de correia, que faz o transporte do minério extraído.

Informa que esse conjunto de acionamento é controlado pelos itens “Inversores de frequência” e “Módulos de Controle”, que permitem que as correias transportadoras funcionem em baixas velocidades.

Esclarece que “*o inversor de frequência envia sinal para a central de controle, através dos módulos de controle e possibilitam que, além do controle da velocidade, os motores sejam acionados suavemente, sem trancos*”.

Entende, então, ser “*patente que fazem parte de seu ativo imobilizado, vez que compõe peças de estrutura imensa e que não pode ser facilmente removida ou transportada*”.

Acrescenta que “*referido acionamento suave é necessário para que o minério não caia da correia transportadora e para que as peças das correias transportadoras não quebrem, vez que, conforme mencionado acima, são estruturas imensas, de difícil reparo e manutenção*”.

Em relação a esses itens abordados pela Impugnante, verifica-se que o Fisco os classificou nos grupos LMP/TPE - Linha Marginal de Produção/Topografia/Pesquisa/Equipamentos auxiliares ou IPC - Informática/Periféricos/Cabeamento ou MUC - Material de Uso e Consumo ou MEI - Material Elétrico e Iluminação.

Em manifestação fiscal, o Fisco afirma que, de acordo com a legislação tributária pertinente, “*nem como produtos intermediários poderiam ser classificados, haja vista que, como peças de reposição, são considerados materiais de uso e consumo*”.

Comenta, também, que “*ao pesquisar na literatura técnica, nos sítios eletrônicos de seus fabricantes e nos catálogos dos fabricantes de elementos ou componentes para transportadores de correia, são classificados como peças e/ou partes componentes dos transportadores que devem ser repostas periodicamente*”.

Pelos esclarecimentos tanto do Fisco quanto da Impugnante, observa-se que, de fato, tais itens acima elencados são partes ou peças integrantes de um bem do ativo imobilizado (correia transportadora) e que não têm funcionamento individualizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se, portanto, de reposição de partes e peças desgastadas pelo uso ao longo do tempo e sujeitas a condições ambientais bastante degradadas, em especial pela poeira, ou seja, trata-se apenas de manutenção de equipamentos, para que eles retomem o seu funcionamento normal e, em nada, essa manutenção aumenta a sua vida útil.

É cediço que, para o contribuinte ter o direito de se creditar, as partes/peças devem atender as condições estabelecidas no § 6º do art. 66 do RICMS/02, transcrito anteriormente, mas, pela importância, vale a pena reproduzi-lo novamente, destacando, ainda, o disposto nos § 12 e 13 do mesmo dispositivo legal:

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:

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.

(...)

§ 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

Nota-se que a norma constante dos §§ 12 e 13 se coaduna com o estabelecido no § 6º, todos do art. 66 do RICMS/02, e confirmam a interpretação 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, ou seja, a parte ou peça deve ser contabilizada como ativo imobilizado utilizado nas atividades operacionais do contribuinte e resultar em aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses.

Dessa forma, verifica-se que 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 em análise.

Nesse mesmo sentido se apresentam algumas decisões deste Conselho, como por exemplo, a decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.912/18/1ª, que dispõe o seguinte:

EMENTA

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.

(...)

DECISÃO

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

(...)

DE ACORDO COM AS DISPOSIÇÕES SUPRATRASCITAS, 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;
- 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: “REDUTOR P2DA26-FLE”, UTILIZADO NO ACIONAMENTO DO FORNO ROTATIVO E “REDUTOR 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(GRIFOU-SE).

Prosseguindo nos argumentos apresentados pela Defesa, observa-se que há relato sobre o equipamento “Scrubber”, identificado como o principal equipamento do ativo imobilizado que efetua a lavagem da bauxita.

Informa que *“referido equipamento é um tambor rotativo que desagrega a argila da bauxita, pela adição gradual de água”*.

Esclarece que, após a lavagem, é obtido do Scrubber uma polpa (mistura de material sólido e água), que é submetida a alguns peneiramentos realizados por “peneiras haver vibratórias”, obtendo o produto final (minério beneficiado), que é conduzido ao pátio de estocagem por meio de correias transportadoras.

Conclui, por fim, que o Fisco não pode glosar os créditos da “peneira haver vibratória”, uma vez que ela é parte do ativo imobilizado, imprescindível no processo produtivo da empresa, pois compõe o processo de beneficiamento da bauxita.

O Fisco, por sua vez, explica que, neste caso, a causa da glosa de crédito de ICMS foi o fato de a Contribuinte constar nos registros do CIAP (que compõe a Escrituração Fiscal Digital-EFD) a denominação genérica do bem como “Aquisição dos Equipamentos”, fato que se encontra em desacordo com a legislação tributária pertinente, impedindo o aproveitamento de crédito.

Ressalta que essa conduta da Contribuinte impossibilita ao Fisco a obtenção de informações necessárias para que haja a perfeita classificação, verificando se, de fato, refere-se a ativo imobilizado e se é passível de creditamento.

Nota-se que o Fisco classificou o item em questão no Grupo MDG - Material com Descrição Genérica, o que respalda suas explicações.

Quanto à matéria, vale trazer o que dispõe o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, que visa orientar e esclarecer os contribuintes sobre aspectos referentes à apresentação dos registros e conteúdo de alguns campos, estrutura e apresentação do arquivo digital para entrega ao Fisco, na forma do Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008 e suas atualizações, especialmente em relação ao Registro 0300:

GUIA PRÁTICO DA EFD

REGISTRO 0300: CADASTRO DE BENS OU COMPONENTES DO ATIVO IMOBILIZADO

Este registro tem o objetivo de identificar e caracterizar todos os bens ou componentes arrolados no registro G125 do Bloco G e os bens em construção.

O bem ou componente deverá ter código individualizado atribuído pelo contribuinte em seu controle patrimonial do ativo imobilizado e não poderá ser reutilizado, duplicado, atribuído a bens ou componentes diferentes.

A discriminação do bem ou componente deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo bem ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

componente no mesmo período ou discriminações genéricas.

As informações nos campos IDENT_MERC, DESCR_ITEM, COD_PRNC e COD_CTA devem se referir às características atuais do bem ou componente.

(Grifou-se).

Observa-se que o Registro 0300 (Cadastro de Bens ou Componentes do Ativo Imobilizado) determina que seu campo 04 (DESCR_ITEM) deve ser escriturado com a completa descrição do bem ou componente (modelo, marca, e outras características necessárias à sua individualização).

Esse registro tem o objetivo de identificar e caracterizar todos os bens ou componentes arrolados no Registro G125 (Movimentação de Bem do Ativo Imobilizado) do Bloco G (Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP), assim como os bens em construção no estabelecimento, por meio de componentes adquiridos.

Portanto, o bem ou componente deverá ter código individualizado atribuído pelo contribuinte em seu controle patrimonial do ativo imobilizado, o qual não poderá ser reutilizado, duplicado, atribuído a bens ou componentes diferentes. A discriminação do bem ou componente deve indicar-lhe precisamente, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo bem, no mesmo período, ou discriminações genéricas.

Diante da constatação de que a Autuada efetuou o registro do bem na EFD (0300) de forma bastante genérica, “Aquisição dos Equipamentos” (conforme planilha do Item 7.2 do Anexo Único do Auto de Infração – fls. 23/39), o Fisco estornou os créditos relativos a esse item, uma vez que essa forma de escrituração contraria os comandos legais que regem a matéria, necessários para o correto aproveitamento do respectivo crédito.

O Fisco destaca, também, a inconsistência do preenchimento dos Registro 0305 pela Contribuinte, o qual indica a função específica do bem ou componente, pois a Autuada preenche genericamente a maior parte dos bens elencados (vide Item 7.12 do Anexo Único do Auto de Infração – fls. 101/118), sem a preocupação em fornecer a informação precisa e correta no arquivo eletrônico EFD-SPED, cuja obrigação se encontra estabelecida na legislação citada.

Vale comentar que, analisando a planilha que compõe o Item 7.2 do Anexo Único do Auto de Infração (fls. 23/39), observa-se que, na coluna “NomeProd”, existe a descrição do produto como “Peneira Vib Xlcass T Me 3660x10970 Haver”.

No entanto, tal fato não exclui a obrigação da Contribuinte de identificar e caracterizar todos os bens ou componentes arrolados no registro G125, de acordo com o que determina a legislação já comentada.

Assim, correto o procedimento do Fisco de estornar os créditos relativos ao item “Aquisição dos Equipamentos”, pois a falta de descrição clara e precisa, na forma que determina a legislação tributária, em especial a legislação específica da escrituração do CIAP na EFD, impossibilita o aproveitamento do correspondente crédito.

No tocante aos itens “Filtro Duplo”, a Impugnante explica que, na barragem de rejeitos, ocorre a decantação das partículas e a separação da água, a qual é reaproveitada no processo produtivo, sendo utilizada inclusive no “Scrubber”, após passar pelos conjuntos de Filtros Duplos, que garantem a qualidade da água.

Dessa forma, entendem que é inquestionável a caracterização de tais peças e equipamentos como bens integrantes do ativo imobilizado, ao argumento de que *“não é possível dissociar os filtros duplos do processo produtivo da Impugnante, sendo portanto essenciais à atividade produtiva integrada da Impugnante”*.

Contudo, verifica-se que esses filtros, embora sejam importantes para o tratamento da água a ser reaproveitada no processo de lavagem do minério, são partes e peças de reposição, sem atuação específica no processo industrial.

Não obstante a água, resultante do processo de filtragem, seja aproveitada no beneficiamento da bauxita, os filtros atuam na barragem de rejeitos, conforme informação da própria Impugnante, estando, portanto, fora do processo produtivo.

Vale trazer a observação do Fisco de que *“na barragem de rejeitos não ocorre industrialização da bauxita”*.

Destaca-se, também, que o Fisco classificou esses itens no Grupo MUC - Material de Uso e Consumo.

Assim, de acordo com toda a legislação vigente já posta e as informações trazidas pelo Fisco, bem como pela Impugnante, restam corretas as exigências fiscais, em razão da glosa de créditos relativos à aquisição dos filtros em questão, uma vez que são partes e peças de reposição e, ainda, são utilizados em etapa posterior à produção e fora do campo de incidência do ICMS e, portanto, alheios à atividade do estabelecimento.

Em relação ao item “Barra de aço chata”, a Defesa informa que *“são peças chaves das estruturas metálicas que foram especificamente projetadas para o estabelecimento”*.

Explica que *“as barras de aço chatas estão embutidas em todas as partes das estruturas metálicas, funcionando como verdadeiras ligas entre uma parte e outra da estrutura metálica, para que estas possam ser moldadas especificamente nas dimensões da planta industrial da Impugnante”*.

Acrescenta que a estrutura metálica é destinada especialmente à sustentação das tubulações que transportam os insumos em produção no curso de todo o processo industrial integrado (Pipe Rack) e à sustentação de equipamentos industriais.

Traz ilustrações para tentar demonstrar o afirmado.

Analisando as ilustrações fotográficas que compõem a peça de defesa e todas as argumentações das partes, verifica-se que as barras de aço são partes das estruturas metálicas industriais utilizadas na construção de instalações, sustentação de maquinário, acesso a equipamentos e interligação de etapas e áreas do processo produtivo, e, portanto, embora sejam integrantes da planta industrial, não são bens de

produção, entendendo-se por esses os que efetivamente transformam matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem em espécie nova.

De fato, todas as estruturas metálicas objeto de análise, seja com finalidade de edificação ou de suporte de equipamentos, são necessárias à atividade industrial desempenhada pela Autuada, sem, contudo, caracterizarem-se como parte do processo produtivo, mas, sim, como estruturas próprias que permitem o desenvolvimento da atividade integrada ao processo produtivo.

Salienta-se que, caso essas estruturas metálicas fossem construídas em concreto armado, elas, indiscutivelmente, seriam consideradas alheias às atividades da Autuada.

Não há dúvidas de que a pré-existência dessas construções viabiliza as instalações de máquinas e equipamentos. Entretanto, como a análise dos produtos refere-se ao ICMS e ao aproveitamento de créditos desse imposto, a IN DLT/SRE nº 01/98 prescreve que são alheios à atividade do estabelecimento as mercadorias que se destinem à construção, sendo vedado, nesse caso, o aproveitamento de créditos.

Cumprir destacar que, contrárias aos acórdãos deste Conselho citados pela Impugnante em sua peça de defesa, existem diversas decisões exaradas pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, sendo parte delas elencadas pelo Fisco em sua manifestação fiscal, inclusive Consultas de Contribuintes (fls. 328/330), as quais se apresentam na mesma linha do trabalho fiscal.

No que tange a todos os itens objeto de autuação, vale salientar que todos os produtos escriturados em CIAP, independentemente de sua natureza e classificação fiscal, são indispensáveis para a atividade produtiva do contribuinte, portanto, não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de bens do ativo passíveis de apropriação do respectivo crédito, condição essa que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/98.

A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a desclassificação dos bens autuados como alheios à atividade do estabelecimento.

A imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da LC nº 87/96, Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito a crédito de ICMS. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Em relação a “partes e peças” sob a ótica do ativo imobilizado, e de acordo com o § 6º do art. 66 do RICMS/02, transcrito anteriormente, somente gerariam direito a créditos do imposto se a substituição delas resultasse em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que fossem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses.

Assim, quando se trata de partes de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova essa não produzida nos autos.

Portanto, os créditos apropriados pela Autuada não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente são relativos a bens caracterizados como alheios à sua atividade, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso XIII, do RICMS/02, ou foram lançados em desacordo com a legislação tributária que rege a matéria.

Dessa forma, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação.

A título de informação, vale trazer os seguintes comentários do Fisco apresentados em sua manifestação fiscal:

Diversos pontos nem foram abordados pela impugnante em sua defesa, dada a convicção plena da incorreção de sua conduta, bem como da certeza da correção dos procedimentos fiscais, tais como:

- 1) A elaboração da Tabela de Identificação de Grupos de Bens para Estorno de Crédito, que é um ponto crucial do trabalho, e que possibilita uma visualização completa e o entendimento pleno de que os bens pertencentes àqueles grupos são alheios a atividade do estabelecimento. Certamente por isso a impugnante preferiu ignorá-la, dada a capacidade da tabela de esclarecer as situações encontradas pelo Fisco.
- 2) A inconsistência do preenchimento dos Registro 0300, que nomeia genericamente alguns bens elencados, sem a menor preocupação de fornecer a informação precisa e correta da identificação do bem no arquivo eletrônico EFD-SPED, como é sua obrigação estabelecida na legislação;
- 3) A inconsistência do preenchimento dos Registro 0305 que informa a função específica do bem ou componente, sendo preenchida genericamente a maior parte dos bens elencados, sem a menor preocupação de fornecer a informação precisa e correta no arquivo eletrônico EFD-SPED, como também é sua obrigação estabelecida na legislação;

Quanto ao parecer técnico elaborado pelo Setor de Engenharia de Produção da Contribuinte, anexado aos autos pela Impugnante às fls. 252/283, observa-se que ele corrobora com o trabalho fiscal, na medida em que ilustra com precisão as etapas do processo, demonstrando a correção das exigências fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A fim de reforçar o procedimento de estorno de crédito de bens alheios à atividade da empresa, o Fisco apresentou, às fls. 331/336, diversas decisões proferidas por este Conselho, favoráveis à Fazenda Pública Estadual, relativas a processos de estabelecimentos da Autuada e de outras empresas, tratando da mesma matéria, inclusive com realização de perícia.

Por fim, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, e que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o trabalho fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Beatriz Biaggi Ferraz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 31 de outubro de 2018.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente

André Barros de Moura
Relator