

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.253/19/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000795412-57  
Impugnação: 40.010144461-20  
Impugnante: BP Bioenergia Ituiutaba Ltda.  
IE: 001012313.00-26  
Proc. S. Passivo: Leonardo Alfradique Martins/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar 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 com o previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei. Lançamento reformulado pela Fiscalização. Contudo, deve, ainda, ser excluídas as exigências relativas aos seguintes bens: caminhões, reboques e semi-reboques, pá carregadeira – bagaço, ponte rolante, maquinário utilizado na montagem do sistema de monitoramento da produção, cabo de cobre flexível, suporte de mola variável, regulador de tensão 15kv e resistor de aterramento, flange 300 LBS14” WN c/pescoço, viga U 6POL, meia luva de aço carbono forj., tambor de 200 L – masterforma e membrana filtrante 0,45UM.

**Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/16, relacionado a bens destinados ao ativo permanente, alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

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

### **Da Impugnação**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 31/58, juntando documentos às fls. 59/293 dos autos.

Argui, inicialmente, a perda do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário para o período anterior a 10/08/12, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Afirma que os caminhões, reboques e semi-reboques são utilizados na agroindústria alcooleira e bioenergética.

Sustenta que no entendimento disposto no auto de infração, a produção agrícola se encerraria com a chegada do transbordo com a cana-de-açúcar até os carregadores, com o despejo da cana-de-açúcar picada nos reboques e semi-reboques.

Nesse mesmo enfoque, afirma que o auto de infração entende que a produção de açúcar e álcool somente teria início no momento em que a cana-de-açúcar é recebida na mesa alimentadora da indústria.

Contudo, entende a Impugnante que a Instrução Normativa nº 02/08 é destinada, basicamente, às empresas agrícolas ou industriais, ou seja, apenas uma das atividades sob análise.

Entende que agroindústria é conceituada como a produtora rural pessoa jurídica que desenvolve atividades de produção rural e de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros.

Afirma que a Instrução Normativa nº 02/08 não regulamenta as atividades de empresas agroindustriais, que detém as operações conjugadas agrícola e industrial.

Nesse sentido, entende a Impugnante que o transporte entre o carreador (final da atividade agrícola) e a esteira da usina (início do processo de industrialização) é atividade primária e essencial à sua atividade social e, sem esse, o processo produtivo da usina e, conseqüentemente, da produção de açúcar e álcool e da geração de energia, não acontece.

Reitera que esse transporte da cana-de-açúcar entre o final da produção agrícola e o início da produção industrial é essencial para as atividades produtivas do estabelecimento agroindustrial.

Cita decisão do Conselho Administrativo de Recurso Fiscais (CARF) que entende sustentar seu entendimento (Acórdão nº 3402-003.817 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção, em 26/01/17).

Por outro lado, sustenta, ainda, que a aquisição de grande quantidade de “*cabo de cobre flexível*” ou “*suporte de mola variável*”, utilizados na amostragem da cana-de-açúcar, estão essencialmente ligados à produção de açúcar, álcool e energia.

Esclarece que a importância da amostragem no descarregamento dos caminhões nas esteiras é crucial para, com base na análise química da matéria prima, destinar o insumo à produção de um determinado bem daqueles produzidos na indústria, ou para aplicar diferenciado tratamento nos processos.

Afirma que o “*regulador de tensão 15 kv*” e o “*resistor de aterramento*” são utilizados nos compressores de ar, sendo essenciais na medida em que usados na indústria para transportar o produto final (açúcar) da fábrica de açúcar para o armazém, liberando a esteira para que nova quantidade do produto final seja recebida naquele ponto do processo.

Alega que o “*flange 300 LBS 14” WN c/pescoço*” se destina a unir dois componentes de um sistema de tubulações, no sistema de acondicionamento (açúcar em “big bags”).

Sustenta que esses bens funcionam junto com a “*ponte rolante Demag tipo ZKKS 70,0 ton*” e com a “*viga u 6 pol*”.

Afirma que os bens “*meia luva de aço carbono forj*”, “*tambor de 200l – masteforma*” e “*membrana filtrante 0,45 UM*” são utilizados na essencial atividade de descarga da cana.

Argui que o bem “*pá carregadeira – bagaço*” é maquinário com o qual a Impugnante alimenta a caldeira com biomassa (bagaço e cavaco).

Sustenta, também, que o maquinário adquirido para o Projeto de Monitoramento de produção é essencial, principalmente na otimização do processo de fermentação, para fins de produção do etanol.

Alega tratar-se de gerenciamento técnico para melhorias de produtividade, eficiência e qualidade do processo.

No que se refere à aquisição do bem “*tubo de aço carbono preto 8*”, sustenta que são utilizados no carregamento de etanol para os caminhões tanque, fase final das atividades industriais do estabelecimento.

Por fim, afirma, a Impugnante, que o Auto de Infração lança a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

Contudo, entende que o princípio jurídico da consunção estabelece a impossibilidade de cumulação de normas punitivas, quando uma conduta penalizada e menos grave é encampada por outra infração maior.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

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

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, conforme documentos de fls. 302/306, além do DVD-RW juntado às fls. 307 dos autos.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua Impugnação às fls. 312/350, juntando documentos às fls. 351/372 dos autos.

A Impugnante, com base na planilha relativa à reformulação do lançamento realizada pela Fiscalização (DVD-RW juntado às fls. 307), acrescentou duas colunas indicando a utilização dos bens no processo industrial da agroindústria (fls. 332/342 ou fls. 351/362).

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de fls. 374/382, refuta as alegações da Defesa.

Requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 302/306, além do DVD-RW juntado às fls. 307 dos autos.

### **Da Instrução Processual e manifestações**

A Assessoria do CC/MG propõe à Fiscalização a diligência de fls. 387/388 dos autos.

A Fiscalização se manifesta às fls. 389/394, juntando DVD-R às fls. 395 dos autos.

Regularmente intimada, a Autuada se manifesta às fls. 399/419.

A Fiscalização, por sua vez, comparece novamente aos autos às fls. 433/446.

### **Do 1º Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 450/487, opina por não reconhecer a perda do direito da Fiscalização de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 10/08/12 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 302/307, e, ainda, para excluir as exigências relativas aos bens caminhões, reboques e semi-reboques, pá carregadeira – bagarço, ponte rolante e maquinário utilizado na montagem do sistema de monitoramento da produção.

### **Do Despacho Interlocutório**

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 04/10/18, decide proferir o Despacho Interlocutório de fls. 489, com o seguinte teor:

*ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias contado do recebimento da intimação, considerando que a sistemática de creditamento realizada pelo Contribuinte é típica do crédito de ativo imobilizado, traga aos autos provas de que as seguintes partes e peças de manutenção preenchem os requisitos do § 6º do art. 66 do RICMS/02: 1) cabo de cobre flexível e suporte de mola variável; 2) regulador de tensão 15kv e resistor de aterramento; 3) flange 300 LBS 14" WN c/ pescoço e viga U 6POL; 4) meia luva de aço carbono forj, tambor de 200L – masterforma e membrana filtrante 0,45UM; 5) e tubo de aço carbono preto 8'. O prazo estabelecido para o cumprimento da presente deliberação, superior aos 10 (dez) dias previstos no art. 157 do RPTA, justifica-se pela complexidade na obtenção das informações e/ou documentos solicitados. Em seguida, vista à Fiscalização. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Alfradique Martins e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos José da Rocha.*

### **Dos Esclarecimentos da Impugnante**

A Impugnante comparece às fls. 492/498, anexando documentos às fls. 499/609.

### **Da Manifestação da Fiscalização**

A Fiscalização manifesta-se às fls. 611/617.

### **Do 2º Parecer da Assessoria do CCMG**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 620/624, opina por não reconhecer a perda do direito da Fiscalização de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 10/08/12 e pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 302/307, e, ainda, para excluir as exigências relativas aos bens caminhões, reboques e semi-reboques, pá carregadeira – bagaço, ponte rolante, maquinário utilizado na montagem do sistema de monitoramento da produção, além dos itens cabo de cobre flexível, suporte de mola variável, regulador de tensão 15kv e resistor de aterramento, flange 300 LBS14” WN c/pescoço, viga U 6POL, meia luva de aço carbono forj., tambor de 200 L – masterforma, membrana filtrante 0,45UM e tubo de aço carbono preto 8”.

### **Do início do julgamento e pedido de vista**

Em sessão realizada em 21/03/19, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri que a reconheciam em relação ao período anterior a 10/08/12. Em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 02/04/19, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Marco Túlio da Silva (Revisor) que julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 302/307, e, ainda, para excluir as exigências relativas aos bens caminhões, reboques e semi-reboques, pá carregadeira – bagaço, ponte rolante, maquinário utilizado na montagem do sistema de monitoramento da produção, além dos itens cabo de cobre flexível, suporte de mola variável, regulador de tensão 15kv e resistor de aterramento, flange 300 LBS14” WN c/pescoço, viga U 6POL, meia luva de aço carbono forj., tambor de 200 L – masterforma, membrana filtrante 0,45UM e tubo de aço carbono preto 8”, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 620/624. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Alfradique Martins e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume.

---

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, compõem o presente Acórdão, nos itens que são pertinentes, salvo as adequações necessárias.

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/16, relacionado a bens destinados ao

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

O Auto de Infração encontra-se juntado às fls. 03/08 e o Demonstrativo do Crédito Tributário às fls. 09/13 dos autos.

Do relatório do Auto de Infração, extrai-se o seguinte relato da Fiscalização:

Após trabalhos de exploratória fiscal, tendo por enfoque a escrituração fiscal do contribuinte em questão (Usina de álcool e açúcar), relativamente ao período de 2012 e 2016, foram apurados indícios de irregularidades, inclusive, relativas a aproveitamentos indevidos de créditos de ICMS. Diante do fato, o contribuinte em questão, espontaneamente, revisou sua escrituração fiscal, recompôs sua conta gráfica (composta exclusivamente de saldos credores, onde efetuou estornos de créditos) e apresentou Denúncia Espontânea na AF (Administração Fiscal) de sua circunscrição, devidamente protocolizada sob o CAFT (Controle das Atividades Fiscais e Tributárias) nº 846220 de 01/06/2017.

Em procedimento de auditoria fiscal, constatou-se que, na auto-denúncia em referência, relativamente à planilha de bens escriturados no CIAP (Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente) apresentada pelo contribuinte e devidamente conferida pelo sistema Auditor Eletrônico, módulo CIAP-Lite, o contribuinte deixou de estornar bens, os quais, no entendimento da fiscalização, não são passíveis de creditamento, tendo em vista o fato de serem utilizados em linha marginal ao seu processo produtivo, ou seja, em atividades de apoio, tais como, transporte, geração de energia elétrica, armazenamento, etc.

A Fiscalização apresenta Relatório Fiscal Detalhado às fls. 14/19, juntando, em meio eletrônico, DVD-RW, às fls. 20, contendo relatório fiscal detalhado, Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF), planilha demonstrativa detalhando bens, locais de utilização e respectivos valores de ICMS indevidamente aproveitados, Consulta de Contribuinte nº 249/08, Consulta Fiscal Interna nº 036/13, Instrução Normativa nº 01/98, Instrução Normativa nº 02/08 e pasta contendo informações gerais da Contribuinte tais como seus dados atuais no cadastro da SEF/MG, no CNPJ, procuração dos representantes legais e última alteração contratual.

Cumprido ressaltar que, conforme Termo de Rerratificação de Lançamento (fls. 302/307), a Fiscalização acatou o argumento da Impugnante em relação ao

processo produtivo de geração de energia elétrica, excluindo o estorno de créditos do imposto dos bens integrados a esse sistema de produção.

Nesse sentido, despidendo tecer considerações sobre os argumentos utilizados, *a priori*, pela Defesa, em relação à matéria, tendo em vista a exclusão das exigências correspondentes e considerando que nas manifestações seguintes a Impugnante não mais aborda o tema.

Dentre os documentos juntados pela Autuada para respaldar seus argumentos de defesa, destaca-se o Documento 10, às fls. 237/293, em que apresenta as seguintes informações em relação aos bens objeto do lançamento:

- descrição dos bens que tiveram os respectivos créditos do imposto estornados;
- local de utilização dos bens;
- função dos bens nos processos produtivos do estabelecimento;
- indicação de participação (ou não) nos processos produtivos;
- indicação da essencialidade dos bens nas operações do estabelecimento.

Essas informações foram complementadas pela Impugnante, após a reformulação do lançamento, na planilha apresentada às fls. 351/362 e pelas fotos de fls. 363/372.

A Impugnante sustenta, no conjunto das impugnações apresentadas ao longo do processo, os seguintes argumentos abaixo dispostos.

Argui, inicialmente, enquanto prejudicial de mérito, a perda do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário para o período anterior a 10/08/12, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Afirma que os caminhões, reboques e semi-reboques são utilizados na agroindústria alcooleira e bioenergética.

Sustenta que no entendimento disposto no Auto de Infração, a produção agrícola se encerraria com a chegada do transbordo com a cana-de-açúcar até os carregadores, com o despejo da cana-de-açúcar picada nos reboques e semi-reboques.

Nesse mesmo enfoque, afirma que o auto de infração entende que a produção de açúcar e álcool somente teria início no momento em que a cana-de-açúcar é recebida na mesa alimentadora da indústria.

Contudo, entende a Impugnante que a Instrução Normativa nº 02/08 é destinada, basicamente, às empresas agrícolas ou industriais, ou seja, apenas uma das atividades sob análise.

Entende que agroindústria é conceituada como a produtora rural pessoa jurídica que desenvolve atividades de produção rural e de industrialização da produção rural própria ou da produção rural própria e da adquirida de terceiros.

Afirma que a Instrução Normativa nº 02/08 não regulamenta as atividades de empresas agroindustriais, que detém as operações conjugadas agrícola e industrial.

Nesse sentido, entende a Impugnante que o transporte entre o carreador (final da atividade agrícola) e a esteira da usina (início do processo de industrialização) é atividade primária e essencial à sua atividade social e, sem esse, o processo produtivo da usina e, conseqüentemente, da produção de açúcar e álcool e da geração de energia, não acontece.

Reitera que esse transporte da cana-de-açúcar entre o final da produção agrícola e o início da produção industrial é essencial para as atividades produtivas do estabelecimento agroindustrial.

Cita decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que entende sustentar seu entendimento (Acórdão nº 3402-003.817 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção, em 26/01/17).

Por outro lado, sustenta, ainda, que a aquisição de grande quantidade de “*cabo de cobre flexível*” ou “*suporte de mola variável*”, utilizados na amostragem da cana-de-açúcar, estão essencialmente ligados à produção de açúcar, álcool e energia.

Esclarece que a importância da amostragem no descarregamento dos caminhões nas esteiras é crucial para, com base na análise química da matéria prima, destinar o insumo à produção de um determinado bem daqueles produzidos na indústria, ou para aplicar diferenciado tratamento nos processos.

Afirma que o “*regulador de tensão 15 kv*” e o “*resistor de aterramento*” são utilizados nos compressores de ar, sendo essenciais na medida em que usados na indústria para transportar o produto final (açúcar) da fábrica de açúcar para o armazém, liberando a esteira para que nova quantidade do produto final seja recebida naquele ponto do processo.

Alega que o “*flange 300 LBS 14” WN c/pescoço*” se destina a unir dois componentes de um sistema de tubulações, no sistema de acondicionamento (açúcar em “big bags”).

Sustenta que esses bens funcionam junto com a “*ponte rolante Demag tipo ZKKS 70,0 ton*” e com a “*viga u 6 pol*”.

Afirma que os bens “*meia luva de aço carbono forj*”, “*tambor de 200l – masteforma*” e “*membrana filtrante 0,45 UM*” são utilizados na essencial atividade de descarga da cana.

Argui que o bem “*pá carregadeira – bagaço*” é maquinário com o qual a Impugnante alimenta a caldeira com biomassa (bagaço e cavaco).

Sustenta, também, que o maquinário adquirido para o Projeto de Monitoramento de produção é essencial, principalmente na otimização do processo de fermentação, para fins de produção do etanol.

Alega tratar-se de gerenciamento técnico para melhorias de produtividade, eficiência e qualidade do processo.

No que se refere à aquisição do bem “*tubo de aço carbono preto 8*”, sustenta que são utilizados no carregamento de etanol para os caminhões tanque, fase final das atividades industriais do estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante, com base na planilha relativa à reformulação do lançamento realizada pela Fiscalização (dvd-rw às fls. 307), acrescentou duas colunas indicando a utilização dos bens no processo industrial da agroindústria (fls. 332/342 ou fls. 351/362).

Por fim, afirma, a Impugnante, que o Auto de Infração lança a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

Contudo, entende que o princípio jurídico da consunção estabelece a impossibilidade de cumulação de normas punitivas, quando uma conduta penalizada e menos grave é encampada por outra infração maior.

Essas foram as alegações da Impugnante.

Passa-se, pois, à análise relativa à revisão do lançamento.

Reiterando, verifica-se que a Impugnante pleiteia, inicialmente, que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a 10/08/12, ao entendimento de que seria 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,

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

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 2012 somente expirou em 31/12/17, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 10/08/17.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao mérito propriamente dito, importante trazer os marcos teóricos e legais relacionados à matéria.

A Instrução Normativa SUTRI nº 02/08 cuida da apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como **produto intermediário** na atividade de **cultivo agrícola da cana-de-açúcar** e na **produção industrial de açúcar e álcool** e da entrada de materiais destinados ao **uso e consumo do estabelecimento**.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 02, DE 30 DE  
DEZEMBRO DE 2008  
(MG de 06/01/2009)

Art. 1º **Por processo de produção agrícola de cana-de-açúcar** desempenhado por produtores rurais ou por usina de açúcar e de álcool **entende-se aquele realizado a partir da preparação do solo para o plantio até a chegada da cana-de-açúcar nos carreadores**, envolvendo as fases de:

I - preparação do solo, compreendendo atividades tais como: gradagem, aração, sulcação, correção e adubação do solo;

II - plantio;

III - manutenção da lavoura, compreendendo atividades tais como: irrigação, fertirrigação e emprego de herbicida, de capina química e de maturadores; e

IV - colheita manual ou mecânica.

§ 1º **Considera-se concluído o processo de colheita com a chegada da cana-de-açúcar nos carreadores**.

§ 2º Não se considera como parte do processo de colheita a transferência da cana-de-açúcar do transbordo para os veículos que realizarão o transporte até a usina.

Art. 2º **Para efeitos de crédito do ICMS, considera-se produto intermediário**, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente **consumido nas fases do processo de produção agrícola da cana-de-açúcar**, tais como:

I - corretivos de solo, adubo, muda, herbicida, inseticida, produtos excipientes, produto empregado na capina química, fertilizantes e sementes de produtos agrícolas destinadas à recuperação do solo;

II - eletrodos aplicados nos equipamentos de colheita, consumidos imediata e integralmente na colheita mecânica da cana-de-açúcar;

III - óleo diesel consumido nas máquinas, aparelhos e equipamentos empregados nas atividades executadas nas fases da produção;

IV -

Efeitos de 06/01/2009 a 31/03/2017 - Redação original:

"IV - partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos que não se enquadrem como ativo permanente, mas que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica em quaisquer das fases de produção agrícola e cujo desgaste decorre do contato físico com a cana-de-açúcar, como a faca da colheitadeira; e."

V - ferramentas de corte que se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na fase de colheita manual da cana-de-açúcar, tais como: foice, podão e facão.

§ 1º Considera-se material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, entre outros:

I - o lubrificante, inclusive o óleo hidráulico;

II - as peças e partes de máquinas, aparelhos e equipamentos não enquadrados como ativo permanente e cujo desgaste não decorre do contato físico com a cana-de-açúcar por serem meros componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na substituição das mesmas, tais como: pneu ou esteira utilizada nos caminhões, tratores e transbordos, sulcador e disco dos equipamentos de plantio ou lâminas de tratores;

III - eletrodos aplicados nas máquinas, aparelhos e equipamentos de carregamento e transporte da cana-de-açúcar;

IV - ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem no processo de produção agrícola - como, aliás, ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o seu completo exaurimento, em contato físico com a cana-de-açúcar, tais como: enxada, enxada valeira, picareta e lima;

V - os equipamentos de proteção individual utilizados pelos profissionais nas diversas fases da produção agrícola; e

VI - o óleo diesel consumido nas máquinas, aparelhos, equipamentos e veículos empregados nas atividades marginais à produção agrícola, tais como: os caminhões bombeiros e os caminhões de abastecimento ou suporte.

§ 2º Somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento produtor de cana-de-açúcar a partir da data prevista no art.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

33, inciso II, alínea "d", da Lei Complementar nº 87, de 1996.

Art. 3º Por processo de produção de açúcar e de álcool entende-se aquele iniciado com o tombamento da cana-de-açúcar, assim considerado o momento em que a cana-de-açúcar é recebida na mesa alimentadora da indústria, e concluído quando os produtos estiverem em condições de serem acondicionados ou armazenados.

Parágrafo único. Considera-se parte do processo de produção de açúcar e de álcool o processo de industrialização de produto intermediário que integrará o produto final, inclusive o tratamento de água que será adicionada no processo de produção para embebição do bagaço.

Art. 4º Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário empregado no processo de produção do açúcar e do álcool, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas fases de recepção, alimentação e preparo da cana-de-açúcar, moagem, tratamento do caldo, cozimento ou fermentação, centrifugação e secagem ou destilação, tais como:

I - antibiótico, enxofre, ácido fosfórico, sulfúrico e clorídrico, dispersante, antiincrustante, floculante, alcalizante, cal, macro e micro nutriente, antiespumante e corantes, empregados no tratamento do caldo ou do produto;

II - eletrodo aplicado nos equipamentos de moagem; e

(2) III -

Efeitos de 06/01/2009 a 31/03/2017 - Redação original:

"III - partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos que não se enquadrem como ativo permanente, mas que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica no processo de produção de açúcar e de álcool, e cujo desgaste decorre do contato físico com o produto em elaboração, tais como: pente da camisa da moenda, talisca, rotores, martelos e facas."

§ 1º Consideram-se, também, intermediários os produtos químicos empregados no tratamento da água que será adicionada no processo de produção do açúcar e do álcool para embebição do bagaço e propiciar a extração da sacarose.

§ 2º Considera-se material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, entre outros:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a graxa e o lubrificante, inclusive o óleo hidráulico, utilizados em máquinas, aparelhos e equipamentos de produção;

II - o oxigênio e o acetileno utilizados na soldagem das tubulações e no corte de chapas;

III - as peças e partes de máquinas, aparelhos e equipamentos não enquadrados como ativo permanente e cujo desgaste não decorre do contato físico com o produto em elaboração por serem meros componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na substituição das mesmas, tais como: correntes, mancais, correias, rolamentos, casquilhos e rodetes;

IV - o material, inclusive o produto químico, utilizado na análise laboratorial da cana-de-açúcar, da água, do produto em elaboração ou do produto final; e

V - os produtos químicos aplicados no tratamento da água destinada à produção de vapor para a movimentação de máquinas, aparelhos e equipamentos ou para a geração de energia elétrica utilizada no processo de produção.

Art. 5º Considera-se ainda material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, entre outros:

I - o óleo diesel, pneus, graxa e lubrificante, inclusive o óleo hidráulico, utilizados nas máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive caminhões, para:

- a) movimentação dos insumos agrícolas;
- b) transporte da cana-de-açúcar dos carreadores até a usina, ainda que realizada pelo próprio produtor rural ou pela usina;
- c) movimentação dos insumos, produtos, subprodutos e resíduos no pátio industrial; ou
- d) transporte do açúcar, álcool, resíduos e subprodutos; e

II - as peças e partes de máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive de caminhões, utilizados nas atividades indicadas no inciso anterior e não enquadradas como ativo permanente.

Art. 6º Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

(Destacou-se).

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE N° 01, DE 06 DE MAIO DE 1998

(MG de 09/05 e ret. em 12/09)

Art. 1° - 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.

Art. 2° - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3° - Fica reformulada toda e qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

O direito ao creditamento do imposto, em razão da entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria destinada ao seu ativo imobilizado, está condicionado ao reconhecimento contábil do bem como ativo imobilizado (arts. 179 e 183 da Lei Federal n° 6.404/76), ao cumprimento dos requisitos previstos no art. 66, § 5° a 7° e § § 12 a 19, do RICMS/02 e, ainda, que o bem não seja destinado/empregado em atividade alheia à do estabelecimento (art. 70, § § 3° e 5°, do RICMS e art. 1° da Instrução Normativa DLT/SRE n° 01/98).

Os conceitos de ativo imobilizado e de produto intermediário não se confundem, tampouco o tratamento tributário a eles aplicado se assemelham.

Importante registrar que a Instrução Normativa n° 02/08 cuida da caracterização do processo produtivo da cana-de-açúcar, do álcool e do açúcar, não se prestando, de forma isolada, para análise da legitimidade de créditos decorrentes da entrada no estabelecimento de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento.

O bem corretamente classificado como ativo imobilizado gera direito ao crédito do ICMS 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 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.

Para efeitos de crédito do ICMS, a Instrução Normativa nº 02/08, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas fases do processo de produção agrícola da cana-de-açúcar e dos processos de produção do açúcar e do álcool.

A Instrução Normativa SLT nº 01/86 exige, para a caracterização do produto intermediário por extensão (aquele que não integra o produto final, mas é consumido no curso de sua produção), que o mesmo seja consumido de forma **direta**, assim entendido aquele cuja participação se der num ponto qualquer da linha principal de produção – afastando de seu conceito aquele cuja participação se der em uma linha marginal ou independente (considerado como consumido de forma **indireta**).

Desta forma, o emprego da expressão “utilizados direta ou indiretamente” na industrialização pelo § 3º do art. 70 do RICMS/02 tem como objetivo definir que não apenas o bem utilizado na linha principal de produção enseja o direito ao crédito, **mas também aquele alocado nas linhas marginais ou independentes de seu processo produtivo.**

Portanto, a definição de bem alheio está condicionada a outros requisitos, apontados pelas normas citadas pelo Consulente e, em especial, pela Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

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, 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 desta condição aqueles empregados nas atividades desenvolvidas na área de produção industrial.

A referida instrução normativa também lista alguns exemplos mais concretos (veículos de transporte pessoal, salvo prova em contrário, conforme inciso I; utilizados nas atividades listadas na alínea “b” do inciso II - 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).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, tem-se que não devem ser considerados como alheios aqueles bens, inclusive mercadorias ou serviços, utilizados em atividade operacional (no caso, industrial) do estabelecimento sujeita a tributação pelo ICMS.

A partir desse entendimento, pode-se concluir que são exemplos de bens alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles empregados na execução das seguintes atividades (além daquelas já listadas pela IN DLT/SRE nº 01/98):

- alimentação de funcionários (restaurantes internos);
- enfermaria;
- segurança patrimonial;
- combate e prevenção a incêndios;
- desenvolvimento de produto/protótipo (tal atividade está prevista no subitem 2.01 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 e não é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);
- tratamento de gases ou efluentes para fins exclusivos de atendimento à legislação ambiental (tal atividade está prevista no subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 e não é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado).

Por outro lado, não devem ser considerados alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles bens empregados na execução das seguintes atividades:

- **controle de qualidade** de produtos sujeitos à tributação pelo imposto (atividade desenvolvida na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);
- tratamento de afluentes com o fim específico de adequação de suas propriedades às necessidades demandadas pelo processo produtivo do contribuinte (realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado);
- tratamento de efluentes para reutilização no processo produtivo do contribuinte ou como processo produtivo independente/novo ciclo industrial (apesar de tal atividade estar prevista no subitem 7.12 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03, a mesma é realizada na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado). Neste sentido, vide a orientação contida nas Consultas de Contribuintes nºs 227/11 e 123/13.

Importante ressaltar que a Fiscalização fundamenta o lançamento no entendimento exarado na Consulta de Contribuinte nº 249/08 e na Consulta Interna nº 036/13.

Salienta-se que as consultas internas são orientações dirigidas, à Fiscalização, pelo órgão responsável pela interpretação da legislação tributária relacionada aos tributos estaduais, a Superintendência de Tributação da SEF/MG – SUTRI, em relação às situações abstratas, tendo o CC/MG o papel de interpretação da legislação nos casos concretos.

Dessa forma, embora não seja dada publicidade às consultas internas, pelo seu objetivo de orientação da Fiscalização, nesse lançamento, considerando-se que a própria Fiscalização aponta a Consulta Interna nº 036/13 como fundamento precípua para o lançamento em questão, procurar-se-á fazer um paralelo com outras consultas internas relacionadas à matéria para realizar a revisão do lançamento.

Destacam-se, *a priori*, os pontos relevantes das já citadas consultas:

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 249/08**

(MG de 25/10/2008)

PTA Nº : 16.000201789-79

CONSULENTE : Santa Vitória Açúcar e Álcool Ltda.

ORIGEM : Santa Vitória – MG

CRÉDITO DE ICMS – PRODUÇÃO AGRÍCOLA – INDÚSTRIA AÇUCAREIRA – USINA DE ÁLCOOL – A partir de 19 de fevereiro de 2008, nos termos do disposto nos arts. 448 e 449, Parte 1, Anexo IX do RICMS/2002, o contribuinte com atividade de indústria açucareira ou usina de álcool e inscrição única poderá aproveitar os créditos relativos aos insumos ou bens do ativo permanente empregados diretamente na cultura de lavouras de cana-de-açúcar, devendo ser observadas as restrições estabelecidas nos arts. 20 e 33 da Lei Complementar nº. 87/1996 e a Instrução Normativa DLT/SRE nº. 01/1998.

CONSULTA INEPTA – Deve ser declarada inepta a consulta formulada após o início de ação fiscal relacionada com o seu objeto, nos termos do inciso IV e parágrafo único do art. 43 do RPTA/2008.

**EXPOSIÇÃO:**

A Consulente, que adota o sistema de débito e crédito como regime de apuração do ICMS, está analisando a possibilidade de implantar um pólo alcoolquímico neste Estado para a produção de polietileno a partir do etanol.

Aduz que iniciou o plantio da cana-de-açúcar, cuja colheita se dará no prazo de dois anos, em área de sua propriedade e em áreas pertencentes a terceiros, hipótese em que celebrará contratos de parceria rural, ficando responsável, nesse caso, pela aquisição dos defensivos agrícolas utilizados na produção rural.

Esclarece que, a princípio, não existe uma unidade na produção da cana-de-açúcar e do álcool, que ocorrem em unidades distintas. Todavia, no caso da implantação do pólo alcoolquímico esse processo será totalmente integrado e verticalizado, caracterizado

desde a produção da matéria-prima (cana-de-açúcar) até o produto final (álcool ou polietileno).

Externa o entendimento de que lhe cabe o direito de aproveitar-se integralmente do valor do ICMS relativo à aquisição de mudas, defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes, combustíveis, energia elétrica, tratores e implementos agrícolas, uma vez que estes ou serão diretamente empregados no processo produtivo, não se caracterizando como material de uso e consumo, ou integrarão o seu ativo imobilizado, devendo o imposto ser aproveitado à razão de 1/48, nos termos da legislação vigente.

Expõe que as mudas, defensivos agrícolas (fungicidas e inseticidas) e adubos/fertilizantes são empregados no preparo do solo para plantio e tratos culturais da lavoura de cana-de-açúcar; o combustível (óleo diesel) é indispensável para o funcionamento dos tratores, implementos agrícolas, veículos utilizados no transporte dos insumos agrícolas e da cana-de-açúcar, bem como acesso e trânsito dentro da área de cultivo; a energia elétrica é necessária no acionamento de motores e bombas existentes na área rural e de plantio, que possibilitam o envio e aspersão de água e demais insumos líquidos sobre os canaviais, possibilitando a redução na utilização de insumos industrializados (adubo, fertilizantes e etc.), contribuindo para a melhoria na produtividade agrícola; os tratores, implementos agrícolas, tais como colheitadeiras e plantadeiras, assim como os veículos (caminhões canavieiros) utilizados para o transporte de insumos agrícolas e da cana-de-açúcar fazem parte do ativo imobilizado.

Cita e transcreve, como fundamento desse entendimento, os arts. 19 e 20 da Lei Complementar n.º. 87/1996, o art. 66 e o art. 449, Parte 1, Anexo IX, ambos do RICMS/2002.

Com dúvidas sobre o direito ao aproveitamento de crédito de ICMS relacionado às aquisições dos bens e insumos mencionados, formula a presente consulta.

**CONSULTA:**

**Poderá**, com base no art. 19 da Lei Complementar n.º. 87/1996, art. 66 e art. 449, Parte 1, Anexo IX, ambos do RICMS/2002, **creditar-se integralmente dos valores pagos a título de ICMS em relação às aquisições dos seguintes insumos e bens do ativo imobilizado**: mudas; defensivos agrícolas (fungicidas, inseticidas); adubos e fertilizantes; combustível (óleo diesel); energia elétrica (nesse caso o crédito abrangerá

também o valor do ICMS relativo à Tarifa de Conexão e Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica – TUSD); tratores e implementos agrícolas; **veículos (sobretudo caminhões)**; prestação de serviço de transporte intermunicipal ou interestadual dos insumos; ativos acima indicados (neste caso, à razão de 1/48 mensais) e outros semelhantes, utilizados no cultivo em sua propriedade ou em propriedades de terceiros no âmbito dos contratos de parceria rural?

**RESPOSTA:**

Em preliminar, declara-se inepta a presente consulta, por ter sido apresentada após o início de ação fiscal relacionada com o seu objeto (conforme AIAF nº 10.080000787-62 e Auto de Infração nº. 01.00158786-33), nos termos do inciso IV e parágrafo único do art. 43 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº. 44.747/2008.

A título de orientação, responde-se aos questionamentos formulados.

Para delimitação do direito ao crédito de ICMS relativo à aquisição de bens e mercadorias, a Consulente deverá observar as restrições estabelecidas nos arts. 20 e 33 da Lei Complementar nº. 87/1996, disciplinadas no art. 66 do RICMS/2002.

Também deverá ser observada a Instrução Normativa DLT/SRE nº. 01/1998, que dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

A partir de 19 de fevereiro de 2008, com a publicação do Decreto nº. 44.725, de 18/02/2008, os estabelecimentos rurais de propriedade de indústria açucareira, de usina de álcool, ou de empresa agrícola estabelecidas neste Estado, ou os estabelecimentos por elas arrendados ou explorados mediante parceria rural, com atividade exclusiva de produção de cana-de-açúcar destinada à industrialização pela indústria açucareira ou pela usina de álcool poderão ter inscrição única no Cadastro de Contribuintes, a ser requerida na Administração Fazendária (AF) a que o estabelecimento centralizador estiver circunscrito, nos termos do art. 448, Parte 1, Anexo IX do RICMS/2002.

Assim, desde que requeira a centralização da inscrição, a Consulente poderá aproveitar os créditos relativos aos insumos ou bens adquiridos e diretamente empregados na cultura de lavouras de cana-de-açúcar exercida nesses estabelecimentos, referentes à aquisição de mudas, defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes, implementos agrícolas, tratores e

combustível (óleo diesel) utilizado como força motriz de máquinas, equipamentos ou implementos agrícolas.

Todavia, à luz do disposto no art. 33, inciso II, da referida Lei Complementar nº. 87/1996 e no § 4º, art. 66 do RICMS/2002, a Consulente não poderá apropriar-se dos créditos relativos à energia elétrica utilizada na atividade de produção rural, por não ser considerada como processo de industrialização. Por conseqüência, o mesmo se aplica à parcela do ICMS relativa à Tarifa de Conexão e Uso do Sistema de Distribuição de Energia Elétrica – TUSD.

Saliente-se que, conforme disposto na alínea “d”, inciso II do art. 33 em referência, a energia elétrica empregada na produção agrícola somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a partir de 1º de janeiro de 2011.

O valor do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte poderá ser aproveitado, caso o mesmo direito seja reconhecido ao bem ou insumo transportado, sendo vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando os serviços de transporte não forem utilizados na comercialização de mercadorias ou no processo de produção, extração, industrialização ou geração, inclusive de energia elétrica, nos termos do art. 70, inciso IV, subalíneas “a.2” e “a.3”, do RICMS/2002.

Não geram direito ao crédito os veículos de transporte pessoal, aí incluído o de transporte de empregados, nos termos do § 2º, art. 20 da mencionada Lei Complementar nº. 87/1996 e do § 4º, art. 70 do RICMS/2002, por serem considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Pelo mesmo motivo, também **não geram direito ao crédito os caminhões utilizados no transporte de matéria-prima entre a área de colheita até o estabelecimento industrial, por não serem empregados na produção industrial, agropecuária, extrativa ou comercialização, nos termos da alínea “c”, inciso II, art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº. 01/1998.**

A vedação ao crédito de ICMS aplica-se ao combustível utilizado nos respectivos caminhões, que é tratado, nessa hipótese, como material de uso e consumo em transporte próprio.

DOLT/SUTRI/SEF, 24 de outubro de 2008. (Grifou-se)

**CONSULTA INTERNA Nº 036/13 – 14/06/13**

Assunto: ICMS – Aproveitamento de crédito – Estabelecimento Agroindustrial – **Aquisição de caminhões, reboques e semi-reboques**

Origem: DF/Uberlândia

Consulente: Mara Cruvinel da Silva

Exposição/Pergunta:

Considerando que:

- as Instruções Normativas nº 01/1986 e 02/2008 tratam da possibilidade ou não de “apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como produto intermediário na atividade de cultivo agrícola da cana-de-açúcar e na produção industrial de açúcar e álcool e da entrada de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento” e que, diante dos instrumentos normativos retro citados, não resta dúvida de que, quando empregados em linha marginal de produção, partes e peças não classificadas como ativo imobilizado não geram direito ao crédito do imposto;
- a Consulta de Contribuinte nº 249/2008 foi publicada em 25/10/2008, portanto, antes da Instrução Normativa nº 002 de 30/12/2008 (Publicada no MG em 06/01/2009):

**Pergunta-se:**

Em se tratando de bens do ativo imobilizado (no caso, caminhões, reboques e semi-reboques) empregados em linha marginal do processo produtivo (no caso, transporte de cana-de-açúcar, desde a colheita até o estabelecimento industrial), ainda permanece o entendimento de não haver direito ao crédito pela sua aquisição, preconizado na Consulta de Contribuinte de nº 249/2008?

Em caso positivo, esse entendimento poderá ser extrapolado para outros estabelecimentos agroindustriais, cuja matéria prima não seja a cana-de-açúcar?

**Resposta:**

Inicialmente, é importante observar que a Instrução Normativa SUTRI nº 02/2008 trata apenas da apropriação de crédito de ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como produto intermediário, não dispondo sobre os créditos relativos a bens do ativo imobilizado, os quais são objeto da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Porém, para esclarecer as dúvidas apresentadas na presente Consulta é necessário combinar as

orientações contidas nos dois diplomas normativos referidos.

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 esclarece que são alheios à atividade do estabelecimento e, portanto, não ensejam o aproveitamento de créditos, os bens que 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.

Assim, só admite-se o aproveitamento de crédito relativo à aquisição de caminhões, reboques e semi-reboques que sejam utilizados na produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização ou de prestação de serviços.

A Instrução Normativa SUTRI nº 02/2008, por sua vez, esclareceu quando ocorre o início e o final do processo de produção agrícola da cana-de-açúcar (art. 1º) e do processo de produção do açúcar e do álcool (art. 3º).

**Assim, tratando-se de estabelecimento agroindustrial, os bens do ativo imobilizado que sejam empregados no processo de produção da cana (produção agrícola) ou do açúcar/álcool (produção industrial) darão direito a crédito.**

**Por outro lado, os bens utilizados após o final do processo agrícola, ou seja, após a chegada da cana nos carregadores, e antes do início do processo industrial, ou seja, antes que a cana seja recebida na mesa alimentadora da indústria, não ensejarão o aproveitamento de crédito, por serem considerados alheios à atividade do estabelecimento.**

Portanto, a orientação contida na Consulta de Contribuinte nº 249/2008, embora declarada inepta por ter sido apresentada após o início de ação fiscal, permanece válida.

Quanto ao questionamento sobre a aplicação desse entendimento a outros estabelecimentos agroindustriais, cuja matéria prima não seja a cana-de-açúcar, deverá ser analisado cada caso, tendo por foco o início e o final dos processos agrícolas e industriais envolvidos.

(Destacou-se).

De início, aborda-se a apropriação de créditos do imposto relacionados aos caminhões, reboques e semi-reboques utilizados no transporte da cana-de-açúcar do final do processo agrícola para o início do processo industrial.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como esclarecido em sede de Manifestação Fiscal, na área agrícola observa-se a ocorrência de um primeiro transbordo, onde o equipamento principal de produção descarrega a cana-de-açúcar em reboques ou semi-reboques adaptados em caminhões auxiliares (primeira foto às 47 dos autos).

Em seguida, esses caminhões auxiliares promovem um transporte intermediário da cana até o caminhão principal de transporte, onde, ainda na área agrícola, ocorre um segundo transbordo (foto às fls. 49).

Por fim, o caminhão principal transporta a cana-de-açúcar até a área industrial, onde ocorrerá um último transbordo, desta feita, para a mesa alimentadora da usina (foto de fls. 50 dos autos).

Como se observa, na verdade, são vários transbordos. E ambos os caminhões (tanto o principal, quanto o de apoio) fazem transbordos, equipados com reboques e/ou semi-reboques, os quais tem o recurso de bascular seu conteúdo.

Dessa forma, observando as informações prestadas pela Fiscalização quanto aos processos agrícola e industrial, dos quais não há discordância por parte da Autuada, verifica-se que tanto a consulta de contribuinte quanto a consulta interna, acima transcritas, entendem que não merece acolhida o entendimento da Autuada quanto à apropriação dos créditos do imposto relacionados aos veículos que transportam a cana-de-açúcar desde o fim do processo agrícola até o início do processo industrial.

Reitera-se as conclusões das consultas:

Consulta de Contribuinte nº 249/08

**...não geram direito ao crédito os caminhões utilizados no transporte de matéria-prima entre a área de colheita até o estabelecimento industrial, por não serem empregados na produção industrial, agropecuária, extrativa ou comercialização, nos termos da alínea “c”, inciso II, art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº. 01/1998.**

Consulta Interna nº 036/13

**Por outro lado, os bens utilizados após o final do processo agrícola, ou seja, após a chegada da cana nos carregadores, e antes do início do processo industrial, ou seja, antes que a cana seja recebida na mesa alimentadora da indústria, não ensejarão o aproveitamento de crédito, por serem considerados alheios à atividade do estabelecimento.**

Ainda que a consulta interna não esteja acessível aos contribuintes, como já esclarecido, importante ressaltar que o entendimento se encontra muito bem esclarecido na Consulta de Contribuinte nº 249/08, que cuida de empresa de mesma atividade da Autuada, ou seja, produção de cana-de-açúcar, indústria açucareira e produção de álcool.

Segundo a Instrução Normativa nº 02/08, por processo de produção agrícola de cana-de-açúcar desempenhado por produtores rurais ou por usina de açúcar e de

álcool entende-se aquele realizado a partir da preparação do solo para o plantio até a chegada da cana-de-açúcar nos carreadores.

Importante esclarecer que carreadores são todas as vias geralmente não pavimentadas, localizadas dentro ou fora de propriedades rurais, com a função de escoar a produção de uma cultura agrícola de uma determinada área.

Cumpramos, com a devida vênia, que a citada Consulta Interna nº 036/2013 inadvertidamente substituiu o termo “carreadores” por “carregadores”, desvirtuando, de certa forma, o entendimento proposto pela IN nº 02/08.

Segundo a Fiscalização, a partir dos carreadores não haveria mais possibilidade de se apropriar créditos de ICMS relacionado ao ativo imobilizado utilizado no transporte da cana-de-açúcar até o início do processo industrial do estabelecimento.

Com efeito, considerando que a Fiscalização valeu-se de uma consulta interna para fundamentar seu entendimento, verifica-se que existe, também, consulta interna que expressa entendimento de certa forma conflitante com o entendimento desenvolvido no lançamento ora sob análise.

No processo industrial de uma indústria cimenteira, a Superintendência de Tributação, por intermédio da Consulta Interna nº 077/15, externou o seguinte entendimento:

**CONSULTA INTERNA Nº 077/15 – 29/12/15**

Assunto: ICMS – Aproveitamento de crédito – CIAP – Bens Alheios

(...)

**Resposta:**

(...)

...pode-se concluir que **não devem ser considerados alheios** à atividade do estabelecimento industrial a que faz referência a presente consulta aqueles **bens do ativo imobilizado** empregados na execução das seguintes atividades:

(...)

- transporte de materiais dentro de uma mesma fase ou interligando fases no processo produtivo, tais como elevadores de caneca e estações pneumáticas, **haja vista que os equipamentos aplicados no transporte de insumos entre as diversas fases de produção integram a atividade operacional do estabelecimento industrial**, exceto os materiais que compõem as estruturas de sustentação dos sistemas de produção e de transporte de material dentro de uma mesma fase ou entre as diversas fases de produção, por se tratarem de obras de construção civil, qualificadas como alheias à atividade do

estabelecimento industrial cimenteiro, ex vi do inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998.

(Destacou-se).

Em que pese os argumentos e fundamentos trazidos pela Fiscalização e constantes das consultas que fundamentam o lançamento, percebe-se que o processo de produção numa agroindústria tem de ser analisado de forma mais ampla.

No processo de uma agroindústria, em que se produz a matéria prima, no caso a cana-de-açúcar, para ser utilizada no processo de produção de açúcar e de álcool, não se pode restringir o processo industrial somente a dois processos estanques, desconectados, isolados ou desassociados, onde só se enxerga, para efeito de apropriação de créditos referentes a ativo imobilizado, as atividades internas desses dois processos.

Esse raciocínio deve prevalecer, como não poderia ser diferente, em relação à análise quanto à apropriação de créditos relacionados a produto intermediário, nos termos da IN nº 01/86.

Porém, quando se analisa, nos termos da IN nº 01/98, a apropriação de créditos pela aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, verifica-se que a análise não deve ser focada apenas na produção propriamente dita, mas sim em todo o desenvolvimento do processo de produção.

O processo produtivo de uma indústria é a combinação de fatores de produção que proporciona a obtenção de um dado produto final. Num processo produtivo são incorporados fatores que, após a sua transformação, levam a um produto final.

No caso em tela, existem quatro produtos finais: a cana-de-açúcar, o açúcar, o álcool e a energia elétrica.

Porém, quando a cana-de-açúcar é utilizada para a produção do açúcar e do álcool, o processo inicia-se com a produção da cana e termina com a produção do açúcar ou do álcool.

É exatamente o que a SEF/MG, por intermédio da resposta à Consulta Interna nº 077/15, acima transcrita, expressou.

Nesse sentido, entende-se que os caminhões, reboques e semi-reboques utilizados no transbordo e transporte da cana-de-açúcar dos carregadores até a mesa alimentadora da usina, nos termos do § 3º do art. 70 do RICMS/02, são bens passíveis de ter seus créditos de ICMS, decorrentes de sua aquisição, apropriados na escrita fiscal do contribuinte.

Já em relação aos outros bens questionados pela Impugnante, importante deixar claro, como bem abordado pela Fiscalização, que essencialidade não é um requisito para efeito de análise quanto à apropriação de créditos do imposto relacionados à aquisição de bens do ativo imobilizado do estabelecimento.

A rigor, tudo é essencial num complexo industrial, tendo em vista que numa empresa organizada nem se cogita a palavra desperdício e qualquer elemento do complexo, mesmo que aparentemente discreto em seu tamanho, localização ou funcionalidade, tem sua importância em termos de essencialidade.

Por outro lado, o que se analisa em relação à possibilidade ou não de apropriação de créditos do imposto referente à entrada de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento é se esse bem participa das atividades inerentes ao processo produtivo do estabelecimento, ou seja, produção de cana-de-açúcar, álcool e açúcar, além da geração de energia.

Contudo, reitera-se que a análise relativa à caracterização de produto intermediário não é a mesma a ser realizada quando da análise da caracterização de um bem como alheio ou não às atividades do estabelecimento.

Repetindo, 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 SLT nº 01/86 exige, para a caracterização do produto intermediário por extensão (aquele que não integra o produto final, mas é consumido no curso de sua produção), que o mesmo seja consumido de forma **direta**, assim entendido aquele cuja participação se der num ponto qualquer da linha principal de produção – afastando de seu conceito aquele cuja participação se der em uma linha marginal ou independente (considerado como consumido de forma **indireta**).

Desta forma, o emprego da expressão “*utilizados direta ou indiretamente*” na industrialização pelo § 3º do art. 70 do RICMS/02 tem como objetivo definir que não apenas o bem utilizado na linha principal de produção enseja o direito ao crédito, **mas também aquele alocado nas linhas marginais ou independentes de seu processo produtivo.**

Portanto, a definição de bem alheio está condicionada a outros requisitos, apontados pelas normas citadas pelo Consultante e, em especial, pela Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

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, 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 desta condição aqueles empregados nas atividades desenvolvidas na área de produção industrial.

Por outro lado, não devem ser considerados alheios à atividade de estabelecimentos industriais aqueles bens empregados na execução da atividade relacionada, por exemplo, ao controle de qualidade de produtos sujeitos à tributação pelo imposto (atividade desenvolvida na área de produção industrial, conforme conceito já explicitado).

Para ilustrar tal entendimento, observa-se, por exemplo, entendimento disposto pela SUTRI/SEF/MG, na Consulta Interna nº 019/16:

**CONSULTA INTERNA Nº 019/16:**

(...)

**Resposta:**

(...)

Não devem ser considerados como alheios aqueles bens que sejam utilizados em atividade operacional do estabelecimento sujeita à tributação pelo ICMS.

Dessa forma, desde que preenchem os requisitos descritos na resposta dada ao questionamento nº 1, os bens do ativo imobilizado empregados na execução da atividade de **controle de qualidade** dos cigarros já acabados dão ensejo ao aproveitamento do crédito de ICMS.

(Destacou-se).

Passa-se, pois, à abordagem pontual de bens destacados pela Autuada, em sede de Impugnação:

- **pá carregadeira – bagarco**: conforme informado pela Impugnante, de cujo entendimento não diverge a Fiscalização, esse bem é utilizado no carregamento e transporte de bagaço de cana para alimentar a caldeira da usina.

A caldeira é um equipamento para geração de vapor, são instrumentos térmicos que possuem a finalidade de transformar água em vapor de água, utilizando para isso a queima de qualquer tipo de combustível, no caso o bagaço da cana-de-açúcar.

A queima do combustível propicia o aquecimento de água armazenada no reservatório, o que forma um vapor, que, por sua vez, é direcionado para as turbinas do gerador responsável pela produção de eletricidade.

A Fiscalização, nos termos da reformulação do lançamento de fls. 302/307, reconheceu o processo de geração de energia elétrica como um dos processos produtivos (ao lado da produção de cana-de-açúcar, açúcar e álcool) desenvolvidos no estabelecimento da Autuada.

Nesse sentido, a pá carregadeira utilizada para alimentar a caldeira para produção de energia elétrica não pode ser considerada como um bem alheio à atividade do estabelecimento, nos termos da IN nº 01/98.

Dessa forma, excluem-se as exigências fiscais relativas ao bem “pá carregadeira – bagarço”.

- **cabo de cobre flexível ou suporte de mola variável**: conforme informado pela Impugnante, são utilizados na amostragem da cana-de-açúcar tão logo recebida na unidade industrial.

O laboratório de amostragem da cana fica localizado na entrada da usina, próximo à balança, e sua função é analisar a cana que está entrando na unidade e, através do teor de sacarose contido na matéria-prima, destinar o insumo à produção de um determinado produto.

O caminhão canavieiro, ao chegar na usina, passa pela balança e uma pequena quantidade de amostra é retirada – via sondas horizontais ou oblíquas – para análise.

A Fiscalização sustenta que essa atividade de “amostragem”, apesar de essencial para que seja gerado um produto final de boa qualidade, também é uma mera atividade de apoio, feita antes do início do processo produtivo de industrialização da cana-de-açúcar, ou seja, marginal ao processo produtivo.

Dentro desse raciocínio, entende que os bens empregados nessa atividade (amostragem), assim como partes e peças empregadas, não são passíveis de creditamento, à luz da legislação tributária mineira vigente.

Contudo, com a devida vênia, não há dúvidas, dentro dos fundamentos já expostos, que se trata de uma atividade que faz parte do processo produtivo do estabelecimento.

Adiante, em uma primeira análise, aparenta que tanto o cabo de cobre quanto o suporte de mola variável são peças de reposição do equipamento que tem a função de analisar a amostra.

Nesse sentido, como partes e peças de manutenção, tais itens não se classificariam como bens do ativo permanente, uma vez que a autorização regulamentar para apropriação de créditos referente às peças de reposição restringe-se àqueles casos em que a manutenção venha garantir um aumento da vida útil do equipamento, a teor da regra contida no § 6º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02.

Contudo, em revisão do lançamento, a 1ª Câmara de Julgamento, dentro da análise de créditos de ICMS referentes a bens alheios à atividade do estabelecimento, decidiu proporcionar à Impugnante a possibilidade de comprovar que as partes e peças de bens, cujos créditos também foram estornados, cumpriram os requisitos exigidos pela legislação para apropriação dos respectivos créditos do imposto.

Não se trata, conforme alegado pela Impugnante, de alteração do critério jurídico do lançamento. Pelo contrário, essa análise se encontra inserida na análise quanto à possibilidade de creditamento relacionado a entrada de bens no estabelecimento, inclusive suas partes e peças.

Verifica-se que o argumento da Impugnante, de ocorrência de mudança de critério jurídico, prejudica a possibilidade de consideração, pela Câmara de

Julgamento, de possíveis créditos do imposto relacionados a partes e peças de bens do ativo imobilizado, ou seja, a alegação da Impugnante vai contra sua própria defesa.

Constata-se, sem muito esforço, que as partes e peças isoladamente, desvinculadas dos bens de que fazem parte, não respaldam a apropriação dos respectivos créditos do imposto.

Por seu turno, o Órgão Julgador, na qualidade de juízo administrativo imparcial, considerando o princípio da verdade material, procura alcançar a justiça fiscal, logicamente não perdendo de vista e nem alterando o lançamento sob análise.

Como já explicado, a análise dos requisitos para apropriação de créditos do imposto, relativamente à aquisição de partes e peças de bens, não vai além do lançamento; pelo contrário, está contida na análise dos requisitos legais para apropriação de créditos de bens do ativo imobilizado.

Dessa forma, conclui-se que não se revela pertinente o argumento de defesa de mudança de critério jurídico.

Noutra vertente, voltando-se especificamente ao objeto do despacho interlocutório determinado pela 1ª Câmara de Julgamento, ou seja, se as partes e peças elencadas preenchem os requisitos do § 6º do art. 66 do RICMS/02, verifica-se que a Impugnante não trouxe qualquer informação relativamente a esse aspecto para subsidiar a tomada de decisão da Câmara.

Entretanto, importante destacar que a Impugnante argumenta que as partes e peças foram adquiridas para integrar a montagem da própria infraestrutura necessária para a realização das atividades do estabelecimento, não sendo partes e peças sobressalentes ou de reposição.

Sustenta que foram adquiridas em grande volume para a montagem da planta industrial do estabelecimento.

Observando-se a planilha que fundamenta o lançamento, na aba “*Ativos não passíveis de Cred 2012 a 2016*”, verifica-se que o item “*cabo de cobre flexível*”, relacionado ao “*tomador de amostragem da cana*”, foi adquirido por intermédio de várias operações, porém, todas em 01/01/09.

Importante reiterar que o lançamento cuida das parcelas de créditos de ICMS apropriadas no período de 2012 a 2016.

Verificando-se, pois, que todos os itens desse bem deram entrada no estabelecimento em uma mesma data, assim percebe-se como procedente que o argumento da defesa de que eles foram adquiridos para montagem da planta industrial do estabelecimento.

Nesse sentido, correta a apropriação dos respectivos créditos do imposto, à razão de 1/48 ao mês, devendo ser excluídas as exigências fiscais correspondentes.

Mesma análise e conclusão vale para o item “*suporte de mola variável*”, que também teve várias operações de entrada no mês de janeiro de 2009, devendo-se excluir as exigências fiscais correspondentes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos itens “*regulador de tensão 15kv*” e “*resistor de aterramento*”, utilizados nos compressores de ar com o objetivo de transportar o açúcar da fábrica para o armazém, cumpre esclarecer que, observando-se a planilha que fundamenta o lançamento na aba “*Ativos não passíveis de Cred 2012a2016*”, observa-se que trata-se de apenas uma entrada de cada item, em janeiro de 2009, o primeiro por intermédio da Nota Fiscal nº 154624 e o segundo conforme Nota Fiscal nº 156059.

Dentro do entendimento de que os itens que entraram nessa data foram utilizados na montagem da planta industrial do estabelecimento, considera-se como correto o creditamento realizado, excluindo-se as exigências fiscais correspondentes.

No caso do item “*flange 300 LBS14*” *WN c/pescoço*”, utilizado no acondicionamento do açúcar em “big bags”, verifica-se que trata-se de apenas uma nota fiscal, a de nº 3953, relativa a janeiro de 2009.

Dentro do mesmo entendimento já disposto em relação aos outros itens, excluem-se as exigências correspondentes.

No caso do bem “*viga U 6POL*”, utilizado no acondicionamento do açúcar em “big bags”, observa-se que ocorre apenas uma aquisição em janeiro de 2009, devendo ter o mesmo tratamento dos itens anteriores.

Em relação ao item “*meia luva de aço carbono forj.*”, observa-se uma entrada em janeiro de 2009, NF nº 161081, devendo ser tratado da mesma forma que os itens anteriores, excluindo-se as exigências fiscais correspondentes.

No que se refere ao item “*tambor de 200 L – masterforma*”, verifica-se apenas uma aquisição em janeiro de 2009, por intermédio da NF nº 156871, seguindo-se o mesmo entendimento dos itens precedentes.

Em relação ao item “*membrana filtrante 0,45UM.*”, observa-se uma entrada em janeiro de 2009, NF nº 160644, devendo ser tratado da mesma forma que os itens anteriores, excluindo-se as exigências fiscais correspondentes.

Quanto aos demais itens tem-se:

- **maquinário adquirido para o Projeto de Monitoramento**: segundo a própria Impugnante, trata-se de gerenciamento técnico para melhorias na produtividade, eficiência e qualidade do processo.

Não há dúvidas quanto a utilização dos bens desse sistema no desenvolvimento do processo produtivo do estabelecimento.

Em relação à matéria, pode-se fazer paralelo com o entendimento disposto nas consultas de contribuintes abaixo, observando-se que a segunda consulta cuida da atividade de comercialização:

### **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 206/14**

(...)

6 – A incorporação de bens ao ativo permanente para aperfeiçoamento do desempenho do sistema produtivo, redução de impacto ambiental ou melhora de aspectos relacionados à segurança do processo produtivo para

os funcionários, considerando que tais aquisições envolvem alteração do layout e adequação da linha de montagem/produção, opcional, mas totalmente vinculado ao processo produtivo, gera direito ao crédito de ICMS?

**RESPOSTA:**

(...)

6 -

(...)

A aquisição de bem destinado ao aperfeiçoamento do desempenho do sistema (processo) produtivo da Consulente, desde que empregado em atividade do estabelecimento sujeita à tributação pelo imposto e cumpridos os demais requisitos regulamentares, gera direito ao crédito do ICMS incidente na aquisição.  
(Grifou-se)

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 085/17**

(...)

Quanto aos equipamentos eletrônicos, não serão considerados alheios se utilizados para realização das vendas, como, por exemplo, tablets, notebooks, computadores, impressoras e demais periféricos utilizados para demonstração dos produtos aos clientes, para elaboração e transmissão de pedidos ou para impressão de documentos fiscais, assim como os telefones utilizados para televendas. Do contrário, sendo, por exemplo, utilizados no setor administrativo, serão considerados alheios e não ensejarão o aproveitamento de créditos.

Em que pese as informações relativas ao sistema de monitoramento trazer a discriminação de “partes e peças”, considerando-se que todas as notas fiscais datam do dia 01/10/16, percebe-se que as operações se referem à aquisição de todo o sistema de monitoramento, não se tratando, por conseguinte, de peças de reposição de um sistema já existente.

Dentro desse raciocínio, devem ser admitidos os créditos do imposto relacionados aos bens adquiridos para o sistema de monitoramento da produção.

- **tubo de aço carbono preto 8'**: conforme informação da Impugnante, são utilizados no carregamento de etanol para os caminhões tanque.

A princípio, seriam cabíveis os créditos correspondentes, nos termos do entendimento disposto na Consulta Interna SUTRI nº 019/16, conforme o seguinte excerto:

**CONSULTA INTERNA SUTRI Nº 019/16**

(...)

O direito ao crédito estende-se a todos os bens reconhecidos contabilmente como ativo imobilizado (arts. 179 e 183 da Lei Federal nº 6.404/76), que cumpram os requisitos previstos no art. 66, §§ 5º a 7º e §§ 12 a 19, do RICMS/2002 e que tenham participação intrinsecamente relacionada com a atividade operacional do estabelecimento desenvolvida na área de produção industrial.

Vale esclarecer que a área de produção industrial compreende os espaços onde são desenvolvidas as atividades relacionadas com o processo produtivo (industrial, no caso), desde o recebimento dos insumos até a entrega do produto final.

Portanto, os bens utilizados nos setores/centros de custos de armazenagem de produtos acabados, **expedição, distribuição e logística** que preencham os requisitos acima citados dão ensejo ao aproveitamento do crédito de ICMS.

Contudo, tubos utilizados para transporte de produtos líquidos ou gasosos, que decorrem de obras de construção civil, não ensejam direito a créditos do imposto.

Veja-se o entendimento disposto em consulta de contribuinte relacionada a tubos que desempenham a mesma função dos tubos utilizados para transporte do etanol para os caminhões tanque:

**CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 213/08**

(MG de 1º/10/2008)

PTA Nº : 16.000189081-59

CONSULENTE : Companhia de Gás de Minas Gerais - GASMIG

ORIGEM : Belo Horizonte - MG

CRÉDITO DE ICMS - ATIVO PERMANENTE - As aquisições de bens destinados ao ativo permanente ensejam direito ao crédito de ICMS, desde que atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, especialmente nos §§ 3º e 5º a 7º do art. 66 do RICMS/2002 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998.

(...)

RESPOSTA:

Para fruição do direito ao crédito previsto no inciso II, caput, art. 66 do RICMS/2002, o bem deve ser devidamente caracterizado como ativo permanente, nos termos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e, simultaneamente, atender ao disposto nos §§ 3º e 5º a 7º do citado art. 66. Também, deverá ser observada a Instrução Normativa DLT/SRE nº

01/1998, que dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

Desse modo, caso as máquinas e os equipamentos possam ser caracterizados como bens do ativo permanente e sejam atendidos os critérios estabelecidos na legislação citada, poderá ocorrer a apropriação de crédito pretendida, observados os procedimentos estabelecidos no Regulamento do ICMS.

Por outro lado, 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, conforme disposto no art. 70, § 3º, do mencionado RICMS/2002.

Destarte, não gera direito ao crédito do ICMS a aquisição de mercadorias ou serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, com base no que dispõe o art. 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/1996, o art. 70, § 3º, acima mencionado, e o inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/1998.

Como a construção de gasodutos se dá por obras de construção civil, os bens e quaisquer materiais nela aplicados não ensejam aproveitamento de crédito de ICMS, dado que são considerados bens alheios à atividade do estabelecimento.

Observe-se que o âmbito do estabelecimento da Consulente se estende por todo o gasoduto, não se restringindo à edificação da sede, suas ampliações ou reformas, até porque, se assim fosse, bens do ativo permanente em operação fora desses ambientes não ensejariam, em hipótese alguma, créditos do ICMS.

Ressalte-se que o critério adotado para determinar as hipóteses em que se pode ou não apropriar créditos de ICMS, no tocante ao ativo permanente, não se refere às categorias de “bem móvel” ou “bem imóvel”, mas, sim, se os produtos adquiridos se destinarão à construção do estabelecimento. Mesmo a aquisição de componentes que possam ser removidos sem danos às edificações ou benfeitorias, empregados na construção do gasoduto, não enseja direito ao crédito.

Sendo assim, e dados os critérios extraídos da legislação tributária, os tanques, as tubulações, os disjuntores, registros, válvulas e acessórios relacionados a estes itens (mangueiras, flanges, juntas, luvas, conexões, parafusos, porcas, arruelas,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

soldas, suportes, encamisamentos) não dão ensejo ao aproveitamento de crédito de ICMS.

(Grifou-se).

Dentro desse entendimento, devem ser mantidas as exigências fiscais relacionadas aos tubos de aço carbono 8'.

Por fim, alega, a Impugnante, que o Auto de Infração lança a Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 do citado diploma legal.

Entende que o princípio jurídico da consunção estabelece a impossibilidade de cumulação de normas punitivas, quando uma conduta penalizada e menos grave é encampada por outra infração maior.

Contudo, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do imposto, prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação), refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no inciso XXVI do art. 55 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Diante de todo o acima exposto, verifica-se que restaram, em parte, caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais, ressalvadas as exclusões propostas.

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 da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 21/03/19. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que a reconheciam em relação ao período anterior a 10/08/12. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 302/307, e, ainda, para excluir as exigências relativas aos bens caminhões, reboques e semi-reboques, pá carregadeira – bagaço, ponte rolante, maquinário utilizado na montagem do sistema de monitoramento da produção, além dos itens cabo de cobre flexível, suporte de mola variável, regulador de tensão 15kv e resistor de aterramento, flange 300 LBS14” WN c/pescoço, viga U 6POL, meia luya de aço carbono forj., tambor de 200 L – masterforma e membrana filtrante 0,45UM. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que excluíam, ainda, o tubo de aço carbono preto 8', nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 620/624. Na oportunidade, o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor) alterou o seu voto. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva (Revisor). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 02 de abril de 2019.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Relator designado**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente**

E/P

23.253/19/1ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 17/04/2019 - Cópia WEB

37

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 23.253/19/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000795412-57  
Impugnação: 40.010144461-20  
Impugnante: BP Bioenergia Ituiutaba Ltda.  
IE: 001012313.00-26  
Proc. S. Passivo: Leonardo Alfradique Martins/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/16, relacionado a bens destinados ao ativo permanente, alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

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

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional com a respectiva análise da decadência, assim como da necessidade de exclusão das exigências relativas ao bem tubo de aço carbono preto 8'.

Inicialmente, quanto ao instituto da decadência previsto no Código Tributário Nacional - CTN, é imprescindível elucidar alguns conceitos.

É ressaltado que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe a lei complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Neste interim, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer às normas atinentes a decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a Lei não fixar o prazo para

que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Examine-se:

CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Neste sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes a constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve se aplicar o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A

REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARES 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARES 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No caso em tela, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/12 a 31/12/16, relacionado a bens destinados ao ativo permanente, alheios à atividade do estabelecimento, sendo que a Autuada cumpriu todas as obrigações acessórias encaminhando os respectivos documentos ao Fisco, recolheu o ICMS que entendeu como devido, situação na qual o estado de Minas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gerais teria cinco anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo que entenda ser devido.

Desta feita, tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 10/08/17, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 10/08/12, uma vez que ultrapassou os 5 anos estabelecidos na legislação de regência.

Assim, julgo parcialmente decaído o direito da fazenda de constituir o crédito tributário, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, especificamente referente às operações que ocorreram no período anterior a 10/08/12, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Quanto ao segundo ponto de divergência no voto deste Conselheiro (exigências relativas ao tubo de aço carbono preto 8'), tem-se que a Assessoria do CCMG, em parecer de fls. 620/624, opinou pela exclusão de tais exigências. Examine-se:

Noutra vertente, analisando especificamente o objeto do despacho interlocutório determinado pela 1ª Câmara de Julgamento, ou seja, se as partes e peças elencadas preenchem os requisitos do § 6º do art. 66 do RICMS/02, verifica-se que a Impugnante não trouxe qualquer informação relativamente a esse aspecto para subsidiar a tomada de decisão da Câmara.

Por outro lado, importante destacar que a Impugnante argumenta que as partes e peças foram adquiridas para integrar a montagem da própria infraestrutura necessária para a realização das atividades do estabelecimento, não sendo partes e peças sobressalentes ou de reposição.

Sustenta que foram adquiridas em grande volume para a montagem da planta industrial do estabelecimento.

(...)

Importante reiterar que o lançamento cuida das parcelas de créditos de ICMS apropriadas no período de 2012 a 2016.

Verificando-se, pois, que todos os itens desse bem deram entrada no estabelecimento em uma mesma data, percebe-se como procedente que o argumento da defesa de que eles foram adquiridos para montagem da planta industrial do estabelecimento.

Nesse sentido, correta a apropriação dos respectivos créditos do imposto, à razão de 1/48 ao mês, devendo ser excluídas as exigências fiscais correspondentes.

(...)

No que refere ao item “*tubo de aço carbono preto 8*”, na planilha aparece apenas uma entrada em janeiro de 2009. Dentro do mesmo entendimento já disposto, excluem-se as exigências fiscais correspondentes.

Retifica-se, portanto, o parecer precedente, propondo-se mais exclusões do lançamento.

Portanto, entende este Conselheiro que devem ser excluídas as exigências fiscais relativas ao bem tubo de aço carbono preto 8', nos termos do parecer da Assessoria do CCMG às fls. 620/624.

**Sala das Sessões, 02 de abril de 2019.**

**Marcelo Nogueira de Moraes  
Conselheiro**

CCMG