

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.178/19/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001153052-36	
Impugnação:	40.010146930-46	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A. IE: 362094007.13-72	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. 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 procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de dezembro de 2013 a outubro de 2015, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento autuado, uma vez que destinados a obras de construção civil (torres e pórticos de aço utilizados na construção de “Pipe Rack”).

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 36/47, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 96/105.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 110/123, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

Da Preliminar

Da Prova Pericial Requerida

A Impugnante requer a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 44.

No entanto, a perícia requerida afigura-se desnecessária, pois os documentos acostados aos autos pelo Fisco (fls. 10/28), bem como a planilha anexada à peça defensiva (CD/DVD - fls. 82)¹, são mais que suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide.

Esclareça-se, desde já, que é fato incontroverso nos autos que os bens que tiveram os seus créditos glosados pelo Fisco (torres e pórticos e seus elementos) foram aplicados em obras de construção de “Pipe Racks”, que nada mais são que **estruturas metálicas de sustentação** de tubulações por onde passam, segundo informação da própria Impugnante (fl. 43), ar comprimido, vapor e água industrial que alimentam o Alto Forno.

O cerne da questão se restringe, portanto, em analisar se os bens utilizados na construção dos “Pipe Racks” geram ou não direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria, sendo desnecessária, portanto, perícia técnica para tal *mister*.

Dessa forma, indefere-se a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA – Decreto nº 44.747/08):

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante lançamentos no documento Controle de

¹ Vide Anexo único deste parecer (dados parcialmente reproduzidos).

Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período dezembro de 2013 a outubro de 2015, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Os bens cujos créditos foram glosados referem-se a Torres e Pórticos de Aço (e seus elementos), destinados a sustentar uma linha de transmissão de fluidos (“**Pipe Rack**”) do estabelecimento autuado.

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, conforme demonstrativo acostado às fls. 32.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante, após se reportar ao art. 20, §§ 1º e 2º da Lei Complementar nº 87/96 e aos arts. 29 e 32, inciso III da Lei nº 6.763/75, afirma que, *“conquanto não tenha a lei definido em que condições os ativos em geral serão considerados alheios (com exceção do veículo de uso pessoal), a premissa a ser adotada para tanto deve se pautar em um critério lógico de causalidade entre o bem específico e a concretização da atividade tributada pelo ICMS. Afinal, a lei complementar autoriza o referido crédito na proporção de tais saídas tributadas”*.

Acrescenta que, a própria definição contábil já encerra, em si mesma, a necessária afetação do ativo à operação desenvolvida pelo Sujeito Passivo, pois *“o artigo 179 da Lei nº 6.404/76 – a ser observado pela legislação tributária por força do art. 110 do CTN -, se refere aos ‘... bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade”*.

Pondera, assim, que *“será então alheio à atividade do estabelecimento o ativo que não exercer um papel naquilo que consiste a atividade-fim do contribuinte, vale dizer, todo bem que, uma vez retirado, deixe de gerar saídas tributadas pelo imposto”*.

Aduz que *“o ativo imobilizado difere das mercadorias em geral quanto às condições para gerar o direito de crédito do ICMS. Para esses outros bens, a norma exige não só que sejam pertinentes à atividade do estabelecimento, mas, também, que não sejam destinados ao uso e consumo deste (art. 33, I), pressupondo uma ligação direta e intrínseca com a mercadoria objeto de saída tributada”,* salientando que esse critério adicional foi refletido na legislação estadual que, em relação a tais bens, exige, para tanto, sejam *“... consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”*.

Entende, dessa forma, que *“as exigências para fins de concessão do direito de crédito de um ativo imobilizado devem ser menores do que aquelas dirigidas às mercadorias em geral, é dizer, a necessidade de interação direta entre o bem e a posterior saída tributada não se lhe aplica”,* tanto é que o § 3º do art. 70 do RICMS/02 estabelece que são considerados 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”*.

A seu ver, *“será diretamente utilizado na atividade industrial, por exemplo, o maquinário no qual é beneficiada a matéria-prima, gerando o produto objeto de posterior saída tributada. Mas, afora a máquina, em si, permite-se o crédito pela*

*aquisição de ativos que atuam de forma indireta, ou seja, aquilo que o meio direto (máquina) **necessita** para operar. Neste contexto se enquadra, obviamente, a estrutura construtiva em que se apoia, obrigatoriamente, todo equipamento industrial de porte”.*

Complementa afirmando que “o artigo 1º, III, da Instrução Normativa DLT nº 1/98, deve ser interpretado no sentido de que as mercadorias destinadas a construção ou ampliação do estabelecimento não conferem crédito do ICMS somente e na medida em que a construção ou ampliação não possuir relação de causalidade com as operações tributadas”, vale dizer, “o termo ‘estabelecimento’ consignado no referido permissivo coincide com o conceito de espaço físico que serve de apoio administrativo à atividade-fim do contribuinte, dissociado de suas áreas produtivas”.

Ao discorrer sobre a vinculação dos bens autuados com o processo produtivo e comercialização, a Impugnante afirma que “os itens cujos créditos de ICMS foram glosados dizem respeito a **TORRES E PÓRTICOS (E SEUS ELEMENTOS)** para construção de Pipe Rack na área do Alto Forno B, dentro do projeto de expansão da capacidade produtiva da Impugnante (gerando, pois, mais saídas tributadas), o qual consiste em estrutura metálica, por onde passa tubulação essencial ao funcionamento do alto forno”.

Descreve sucintamente a linha de produção do estabelecimento autuado, da seguinte forma:

“A matéria-prima que inicia todo o processo produtivo é a sucata de aço, que é inspecionada e preparada para alimentar o alto forno, ficando acondicionada no galpão denominado **hall de sucata**, a partir de onde segue para a próxima etapa.

No **alto-forno** ocorre a fusão das diversas ligas metálicas e a obtenção do aço líquido, que passa ainda por três outras espécies de fornos (com a adição de ferroligas) e, em seguida, por um processo de lingotamento contínuo em que o aço é solidificado sob a forma de tarugos.

Os referidos produtos são acondicionados no setor de **expedição (de tarugos)** e dali são remetidos para o galpão de **laminação**, que consiste basicamente no reaquecimento dos tarugos e sua conformação ao perfil, bitola e dimensão desejados, através de cilindros de laminação.” (Grifos Originais)

Prosseguindo, a Impugnante destaca que, “*in casu*, o pipe rack integra-se à fase/estrutura do alto forno, já sustenta tubulações que alimentam o alto forno dos elementos a seguir explicitados, viabilizando o seu funcionamento: (i) ar comprimido: utilizado para operar as válvulas pneumáticas do alto forno; tanto como ar de combustão para regeneradores, tocha e sistema de pré-aquecimento de ar e gás; (ii) vapor: utilizado para controlar a temperatura da chama no alto-forno (parâmetro importante para a estabilidade operacional do equipamento); e, ainda, (iii) sustenta tubulação para fornecimento de água industrial, utilizada para lavar o gás (retirar as partículas sólidas para que o gás seja utilizado para combustão em outras etapas do

processo produtivo, como regeneradores do alto-forno e fornos de reaquecimento da laminação”.

Finaliza enfatizando que “*é impensável o funcionamento do alto forno e, assim, o processo produtivo (repita-se, que gera saídas tributáveis), sem tal estrutura, do que se conclui que permite direito ao crédito do imposto, conforme acima sustentando, no sentido de que afora a máquina, em si, permite-se o crédito pela aquisição de ativos que atuam de forma indireta, ou seja, aquilo que o meio direto (máquina) necessita para operar”.*

No entanto, ao contrário de suas alegações, os créditos apropriados pela Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente relacionados a bens alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado (siderurgia – produção de laminados longos de aço, exceto tubos – CNAE Fiscal 2423-7/02).

Com efeito, de acordo com o disposto no art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96, não geram direito a créditos do ICMS as entradas de mercadorias alheias à atividade-fim do estabelecimento, veja-se:

LC nº 87/96

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

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

Na legislação mineira, a vedação ao crédito relativo a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento foi estabelecida através dos arts. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso XIII do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, estabelece as seguintes definições:

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

(...)

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

(...)

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

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

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como não alheio à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa, como alega a Impugnante.

É necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento (siderurgia – produção de laminados longos de aço, no presente caso), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98.

Logo, o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, sob o prisma meramente tributário, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços (produção ou comercialização de laminados longos de aço, no presente caso).

Assim, os bens que não estejam intrinsecamente ligados à atividade fabril do estabelecimento autuado (siderurgia) ou na comercialização dos produtos finais, não geram direito a créditos de ICMS.

Por outro lado, de acordo com o inciso III do art. 1º da instrução normativa supracitada, são considerados alheios à atividade-fim de contribuinte do ICMS os bens

que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, que é exatamente o caso dos autos, pois a própria Impugnante reconhece que os produtos objeto da presente autuação (torres e pórticos - e seus elementos) foram utilizados na construção de “Pipe Rack”, que nada mais são que estruturas metálicas de sustentação de tubulações, por onde passam ar comprimido, vapor e água industrial que alimentam o Alto Forno.

Resumindo, considera-se ativo imobilizado, para os fins do aproveitamento de crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96, aquele caracterizado nos termos da Lei nº 6.404, de 15/12/76, e que atenda, também, aos requisitos contidos nos §§ 3º, 5º e 6º do art. 66 do RICMS/02, e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 (IN nº 01/98).

Os materiais empregados na construção, reforma ou ampliação das instalações não ensejam aproveitamento de crédito do ICMS, pois são considerados bens alheios à atividade da Impugnante, nos termos do inciso III e da alínea “c” do inciso II do art. 1º da instrução normativa supracitada.

A alegação da Impugnante no sentido de que os créditos por ela apropriados seriam legítimos, uma vez que o “Pipe Rack” seria utilizado, ainda que de forma indireta, em sua atividade-fim não procede.

Com efeito, a expressão “utilizados direta ou indiretamente” a que faz alusão o § 3º do art. 70 do RICMS/02 deve ser interpretada de forma harmônica com o disposto art. 66, inciso II, § 5º do RICMS/02, vale dizer, o bem do imobilizado deve ser utilizado na atividade-fim do estabelecimento (atividades operacionais do contribuinte).

É esse o entendimento exposto no Acórdão nº 4.872/17/CE, *verbis*:

VÊ-SE, AQUI, QUE A MENÇÃO À UTILIZAÇÃO “DIRETA OU INDIRETA” HARMONIZA-SE COM A EXPRESSÃO UTILIZADA NO INCISO II DO § 5º DO ART. 66 DO RICMS/02 (“ATIVIDADES OPERACIONAIS DO CONTRIBUINTE”), ANTERIORMENTE COMENTADA.

[...]

... AO MESMO TEMPO EM QUE NÃO PODE NEGAR SIGNIFICADO AO TERMO “INDIRETO”, REPUTA-SE INCABÍVEL TAMBÉM QUE SEJA INCLUÍDO TODO E QUALQUER BEM NO CONCEITO DE ATIVO, COM FUNDAMENTO NUMA INTERPRETAÇÃO AMPLA DO REFERIDO TERMO, POIS TAL CONDUTA IMPLICARIA DESCONSIDERAR O SENTIDO PRÓPRIO E ESPECÍFICO QUE LHE FOI ATRIBUÍDO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A CORRETA INTERPRETAÇÃO HÁ DE SER DERIVADA, REPITA-SE, DA ANÁLISE SISTEMÁTICA DOS DISPOSITIVOS LEGAIS E REGULAMENTARES, OS QUAIS CONDUZEM À CONCLUSÃO DE QUE **A UTILIZAÇÃO DO BEM “DIRETA OU INDIRETAMENTE” CORRESPONDE PRECISAMENTE À SUA UTILIZAÇÃO “NAS ATIVIDADES OPERACIONAIS” LEVADAS A CABO NO ESTABELECIMENTO.** (NEGRITOU-SE)

Diferentemente dos equipamentos propriamente ditos, tais como os próprios laminadores e o alto-forno, o “Pipe Rack” não desempenha qualquer ação intrínseca vinculada ao processo de industrialização (processo siderúrgico) ou à comercialização

dos produtos finais obtidos, pois, como já afirmado, a própria Impugnante reconhece que o “Pipe Rack” nada mais é que uma estrutura metálica que sustenta tubulações, construído com a utilização de torres e pórticos de aço.

Assim, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, os bens utilizados na construção de “Pipe Racks” não geram direito a créditos de ICMS, uma vez que o bem em questão não exerce qualquer ação na industrialização ou na comercialização do produto final.

Os bens que exercem ação, direta ou indireta, na industrialização são os materiais transportados pela tubulações sustentadas pelos “Pipe Racks”, estes, porém, têm função meramente estrutural, sendo obtidos mediante obras de construção civil, com utilização de torres e pórticos, classificados na posição 7308.2000 da NBM/SH, que se refere a “Construções e suas Partes – Torres e Pórticos”, conforme informação contida nas notas fiscais acostadas aos autos pelo Fisco (fls. 11/28).

Assim, os “Pipe Racks” são considerados alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado, por força do disposto no inciso III do art. 1º da Instrução Normativa nº 01/98, que é absolutamente claro ao caracterizar como alheios à atividade do estabelecimento os bens utilizados na construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

A classificação dos “Pipe Racks” como bens alheios, sem direito a créditos do ICMS relativos aos produtos utilizados em sua construção, é corroborada pelas decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 21.700/15/3ª e 22.996/18/3ª, dentre outras, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 21.700/15/3ª

(...) CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO 2008 A NOVEMBRO DE 2012, APURADO MEDIANTE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, EM RAZÃO DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS A TÍTULO DE ATIVO PERMANENTE DE BENS E MERCADORIAS, PEÇAS, EQUIPAMENTOS E MATERIAIS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, PROVENIENTES DE DOCUMENTOS FISCAIS ESCRITURADOS NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE - CIAP, NO PERÍODO DE 01/01/08 A 31/12/08.

TAIS BENS E MERCADORIAS FORAM EMPREGADOS EM MANUTENÇÃO REGULAR OU UTILIZADOS EM LINHA MARGINAL OU, AINDA, EM OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, CONFORME DETALHADO NO RELATÓRIO I (JUSTIFICATIVA DO ESTORNO DE CRÉDITO) DE FLS. 40/43 DOS AUTOS.

[...]

A FISCALIZAÇÃO, MEDIANTE ANÁLISE DO LIVRO DE CIAP E DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO CONTRIBUINTE, PROMOVEU O ESTORNO DO CRÉDITO DE ICMS DOS BENS E MERCADORIAS QUE CLASSIFICOU COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO SOB AS SEGUINTE JUSTIFICATIVAS:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- PARTE/PEÇA QUE NÃO REPRESENTA AUMENTO DA VIDA ÚTIL POR MAIS DE 12 (DOZE) MESES/MATERIAL DE MANUTENÇÃO,
- BENS DESTINADOS À CONSTRUÇÃO CIVIL (MATERIAL DE CONSTRUÇÃO/REFORMA/ AMPLIAÇÃO),
- BEM PERTENCENTE À LINHA MARGINAL DE PRODUÇÃO.

[...]

A AUTUADA, EM SUA DEFESA, DIVIDE OS ITENS EM GRUPOS E APRESENTA A FUNÇÃO E A UTILIZAÇÃO DE ALGUNS DOS PRINCIPAIS BENS AUTUADOS. A FISCALIZAÇÃO TAMBÉM SE MANIFESTA, COMO SE DEMONSTRA A SEGUIR.

A - ESTRUTURAS METÁLICAS:

MOTIVO DO ESTORNO: MATERIAL DE CONSTRUÇÃO/REFORMA/AMPLIAÇÃO.

REGISTRE-SE QUE AS NOTAS FISCAIS RELATIVAS A TAIS AQUISIÇÕES FORAM ACOSTADAS PELA AUTUADA, ÀS FLS. 1130/2366 (DOC.7).

SEGUNDO A AUTUADA SÃO AQUISIÇÕES PARA IMPLANTAÇÃO DO “PROJETO POLIMETÁLICOS”, DESTINADAS ESPECIALMENTE À:

- **SUSTENTAÇÃO DAS TUBULAÇÕES QUE TRANSPORTAM OS INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO (PIPE RACK).** TAIS TUBULAÇÕES CONECTAM-SE ÀS ETAPAS E MÁQUINAS NO PROCESSO PRODUTIVO, INTEGRANDO-SE INDISSOCIAMENTE A ESTAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, EM CONTATO DIRETO COM OS INSUMOS E PRODUTOS RESULTANTES DO PROCESSO (FLS. 648/651 DO LAUDO TÉCNICO); E

[...]

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

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

[...]

PARA UM MAIOR ESCLARECIMENTO DA FUNDAMENTAÇÃO PARA OS ESTORNOS PROMOVIDOS, A FISCALIZAÇÃO ANALISOU AS PLANILHAS APRESENTADAS COMO SUPORTE AOS LAUDOS TÉCNICOS, ACOSTADOS PELA AUTUADA QUE ORA TRANSCREVE-SE DA MANIFESTAÇÃO FISCAL, FLS. 2960/2962:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com intuito de demonstrar a aplicação dos bens autuados, os dois laudos técnicos apresentaram planilhas (fls. 691 a 877 e 928 a 1.128), estratificadas por setores dentro do processo produtivo da empresa. Além da coluna “DESCRIÇÃO RESUMIDA (Nova)”, procuraram informar o “Equipamento/Área utilizado”, [...]

PL7 – **Pipe Rack**: tubos e materiais diversos utilizados na construção de estruturas de sustentação e ligação entre setores da empresa (fotos fls. 648). Material de estrutura industrial. Rejeitado.

[...]

VERIFICA-SE QUE, APÓS REFORMULAÇÃO DO LANÇAMENTO, AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES SE REFEREM AO ESTORNO DOS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE BENS, SOB A SEGUINTE MOTIVAÇÃO:

[...]

- **MATERIAL DE CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO** - ART. 1º, INCISO III DA IN DLT/SRE Nº 01/98,

[...]

ASSIM SENDO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, APURADO MEDIANTE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.

[...]

DA MESMA FORMA, RESTA CORRETA A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, QUANTO AO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, POR APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DO IMPOSTO(...) (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.996/18/3ª

(...) CUMPRE RELEMBRAR QUE A AUTUAÇÃO TRATA DA CONSTATAÇÃO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS, DE QUE A AUTUADA DEIXOU DE RECOLHER ICMS, NO PERÍODO DE MARÇO DE 2012 A SETEMBRO DE 2013, NAS AQUISIÇÕES SOB O INSTITUTO DO DIFERIMENTO PREVISTO NO REGIME ESPECIAL PTA Nº 16.000445214-28, CONTUDO, RELATIVAS A BENS CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE, POIS SE DESTINAM À CONSTRUÇÃO, REFORMA OU AMPLIAÇÃO DO ESTABELECIMENTO.

EXIGÊNCIAS DE ICMS E A CORRESPONDENTE MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

CUMPRE DESTACAR, TAMBÉM, ALGUNS DADOS RELEVANTES COLETADOS PELO PERITO EM SUA VISITA AO ESTABELECIMENTO AUTUADO E QUE FORAM REGISTRADOS NO ANEXO 4 DO LAUDO PERICIAL COMPLEMENTAR:

A estrutura metálica não é estrutura de sustentação de todos equipamentos de produção. Parte significativa dos equipamentos de produção ficam fixados no solo (não é sustentado pela estrutura metálica), como: moinho, tanques (número significativo), bombas (número significativo), agitadores, compressor, secador, etc.

(...)

A estrutura metálica é estrutura de sustentação somente de alguns equipamentos de produção, como: hidrociclone (moagem), filtro (filragem), **tubos (pipe rack)**, etc.

[...]

As estruturas metálicas não são equipamentos de produção e nem se incorporam ou se confundem com os equipamentos.

[...]

VÁRIAS SÃO AS DECISÕES DESTE CONSELHO, NAS QUAIS FOI MANTIDA A VEDAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO A AQUISIÇÃO DE MATERIAIS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO DE INFRAESTRUTURA NECESSÁRIA PARA A INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.

A TÍTULO DE EXEMPLO, MENCIONA-SE OS ACÓRDÃOS NºS 20.236/11/1ª (DECISÃO RATIFICADA PELO ACÓRDÃO Nº 3.735/11/CE), 18.764/10/2ª (DECISÃO IRRECORRÍVEL) E 21.700/15/3ª:

[...]

ACÓRDÃO Nº 21.700/15/3ª

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.

(...)

A - ESTRUTURAS METÁLICAS:

MOTIVO DO ESTORNO: MATERIAL DE CONSTRUÇÃO/REFORMA/AMPLIAÇÃO.

(...)

SEGUNDO A AUTUADA SÃO AQUISIÇÕES PARA IMPLANTAÇÃO DO “PROJETO POLIMETÁLICOS”, DESTINADAS ESPECIALMENTE À:

- **SUSTENTAÇÃO DAS TUBULAÇÕES QUE TRANSPORTAM OS INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO (PIPE RACK).** TAIS TUBULAÇÕES CONECTAM-SE ÀS ETAPAS E MÁQUINAS NO PROCESSO PRODUTIVO, INTEGRANDO-SE INDISSOCIAMENTE A ESTAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, EM CONTATO DIRETO COM OS INSUMOS E PRODUTOS RESULTANTES DO PROCESSO (FLS. 648/651 DO LAUDO TÉCNICO); E

- SUSTENTAÇÃO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS FIXADAS ÀS FUNDAÇÕES E ESTAQUEAMENTOS E LIGADAS DIRETAMENTE AOS EQUIPAMENTOS.

(...)

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

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

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

Assim, o feito fiscal afigura-se correto, sendo legítimas, pois, as exigências referentes ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Quanto à arguição da Impugnante de impossibilidade de cumulação da multa isolada e multa de revalidação, pois estaria sendo duplamente penalizada, contrariando o princípio do “*non bis in idem*”, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento de créditos de ICMS em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacordo com o disposto na legislação tributária), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas ou da base de cálculo estabelecida pela legislação;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

(...)

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, "são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias".

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, como já afirmado, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), que o julgava improcedente. Designado relator o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Hélio Victor Mendes Guimarães.

Sala das Sessões, 04 de julho de 2019.

**Luiz Geraldo de Oliveira
Relator designado**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**

D

22.178/19/2ª

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

Acórdão:	22.178/19/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.001153052-36	
Impugnação:	40.010146930-46	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A.	
	IE: 362094007.13-72	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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.

O lançamento em análise, trata do pretense aproveitamento indevido de créditos de ICMS, apurado em lançamentos no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no período de dezembro de 2013 a outubro de 2015, relativos a bens alheios à atividade do estabelecimento autuado, uma vez que destinados a obras de construção civil (torres e pórticos de aço utilizados na construção de “Pipe Rack”).

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

O Fisco, analisando os produtos relacionados, concluiu que correspondiam a mercadorias que compõem estruturas metálicas destinadas à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento, por isso as considerou alheias à atividade da Contribuinte.

Vale observar que, a Impugnante se dedica às atividades de mineração, aí incluídas a exploração de jazidas minerais, pesquisa, extração, industrialização, transporte e embarque de seu produto final.

Foi nesse contexto que a Fiscalização houve por bem entender como “alheio” à atividade de mineração todas as estruturas que compõem os equipamentos e, conseqüentemente, os sistemas utilizados no beneficiamento do minério de ferro e que são indissociáveis do processo produtivo da Impugnante.

Os bens que tiveram os seus créditos glosados pelo Fisco (torres e pórticos e seus elementos) foram aplicados na estruturação de “Pipe Racks”, estruturas metálicas de sustentação de tubulações por onde passam, ar comprimido, vapor e água industrial que alimentam o Alto Forno.

Contudo, não poderiam ser considerados alheios à atividade da Impugnante bens do ativo permanente e integrantes do processo produtivo na forma especificada.

Por se tratarem de estruturas complexas, que podem chegar a 20 (vinte) metros de altura e que fazem parte dos equipamentos industriais utilizados no processo de produção, o seu transporte deve necessariamente ocorrer em partes o que, por si só, não pode ter o condão de descaracterizar a sua natureza como de um bem do ativo permanente.

No sistema jurídico pátrio, o conceito de “ativo permanente/imobilizado” encontra-se na Lei nº 6.404/76, em seu art. 179, inciso IV que estabelece serem *“os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens”*.

Em relação ao ICMS, os arts. 20 e 21 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), garantiram, expressamente, o direito ao crédito de ICMS decorrente da entrada de bens para composição do ativo imobilizado desde que a apropriação do crédito se dê em 48 (quarenta e oito) meses, observadas as limitações constantes da legislação e que o bem não seja alheio à atividade do contribuinte adquirente.

Ser alheio à atividade do contribuinte significa não estar vinculado à produção e/ou comercialização de mercadorias ou a prestação de serviços tributados pelo ICMS.

A classificação de um bem como alheio a atividade do estabelecimento há de passar pela análise de sua finalidade e principalmente de sua aplicação no real contexto das atividades desenvolvidas pelo estabelecimento. Assim, não é considerado alheio à atividade do estabelecimento o bem que tenha participação intrínseca e vinculação direta ao seu processo produtivo.

Os bens adquiridos pela Impugnante para o estabelecimento autuado, e que foram classificados pela Fiscalização como sendo alheios à sua atividade possuem, de fato, relação direta com a sua atividade operacional.

Não se trata aqui de mera construção civil, reforma ou ampliação de estabelecimento da ora Impugnante uma vez que não está a se falar de galpão ou prédio no qual está instalada a sua área administrativa ou até mesmo linha de produção.

O caso dos autos trata de instalação de linha de produção da Impugnante. Na verdade, os bens adquiridos pela Impugnante são itens indissociáveis dos equipamentos industriais que compõem os sistemas utilizados na linha de produção. Sem os equipamentos e suas estruturas, não há o produto final. Portanto, dentro de sua linha central de produção.

Por sua vez, cada um desses sistemas que compõem a linha de produção do estabelecimento da Impugnante desempenha um papel individualizado em seu processo produtivo, todos eles indispensáveis à obtenção de seu produto final.

Os equipamentos e estruturas presentes no estabelecimento autuado fazem parte de uma cadeia de produção específica, sendo indissociável à obtenção do produto acabado, não podendo também, por questões de resistência e segurança, serem substituídas por estruturas de alvenaria.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sendo os bens objeto do lançamento diretamente ligados e determinantes para a consecução do processo produtivo da Impugnante, de forma que não podem ser considerados alheios à sua atividade, correta a ação da Impugnante.

Sala das Sessões, 04 de julho de 2019.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**

CC/IMG