

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.550/21/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001213433-31
Impugnação: 40.010148190-31
Impugnante: Companhia Siderúrgica Nacional
IE: 042014526.04-05
Proc. S. Passivo: Bianca Delgado Pinheiro/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício 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 imobilizado, 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, bem como da aquisição de partes e peças que não atendem o disposto no inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS/02. Contudo, devem ser excluídas as exigências relativas ao item “titulador potenciométrico”. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro 01/01/14 a 31/03/14, mediante lançamento no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, relativos às aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, em desacordo com o disposto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos, bem como aquisição de partes e peças que não atendem ao disposto no inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS/02.

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

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes documentos: Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF (fls. 02/03); Auto de Infração (fls. 04/05); Relatório Fiscal (fls.

07/10); Intimações ao Contribuinte (fls.12/17); Informações fornecidas pelo Contribuinte (fls. 19/33, incluindo médias de fls. 22 e 33); e Planilha contendo o detalhamento das mercadorias autuadas (mídia de fls. 35).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 38/81, nos seguintes termos, em apertadíssima síntese.

Argui que os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos antes de 17/05/14 encontram-se decaídos, com base no art. 150, § 4º do CTN, devendo ser cancelado o presente Auto de Infração.

Descreve o fluxo produtivo da Impugnante e sustenta que a Fiscalização, sem conhecimento do processo produtivo e de suas etapas, utilizou-se de presunção, levando para a autuação vários bens integrantes do ativo imobilizado, os quais são *“necessários e vinculados à atividade produtiva”*.

Discorre sobre a não cumulatividade do ICMS citando o art. 155, inciso II da Constituição Federal, o art. 19 da Lei Complementar nº 87/96, o art. 28 da Lei nº 6.763/75 e o art. 62 do RICMS/02. Diz que o direito ao crédito de ICMS é amplo e irrestrito e que o Fisco, bem como o Estado de Minas Gerais, busca restringir tal direito.

Sustenta que *“é notório que no processo de industrialização da atividade econômica da Impugnante, determinados bens são repostos para dar continuidade à atividade operacional da empresa, logo, tais partes e peças adquiridas passam a integrar o ativo imobilizado”*. Assim, não haveria qualquer impossibilidade ou limitação ao aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à sua aquisição.

Transcreve a definição de ativo imobilizado dada pela Lei nº 6.404/76 (art. 179, inciso IV) e trecho da Resolução nº 1.177/09, do Conselho Federal de Contabilidade, que trata do registro contábil de peças de reposição para sustentar que *“as partes e peças de reposição integram o ativo imobilizado da Impugnante, não podendo ocorrer o seu registro contábil de outra forma”*.

Aduz que o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, em harmonia com o art. 155, § 2º, inciso I da CF/88, estabeleceu o direito do Contribuinte de se creditar do ICMS recolhido anteriormente, em relação aos bens do ativo permanente, o que também vale para as partes e peças para a manutenção do mesmo, como no presente caso.

Traz a Resposta à Consulta nº 129/98 da SEF/SP, doutrina e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça para respaldar seu entendimento.

Sustenta que foram glosados indevidamente os créditos de ICMS relativos às entradas de válvulas, bombas, redutor de velocidade, raspadores, vibradores, vigas, pneus, cilindros, cabos, motores, caçambas e conjuntos de materiais elétricos (listados no Anexo 3 do Auto de Infração).

Apresenta Laudo Técnico, em anexo, que demonstra a destinação de cada bem e a sua utilização no processo produtivo da Impugnante.

Reafirma que o Auditor Fiscal não vistoriou/analísou o processo produtivo da Impugnante para conhecer a aplicação dos bens, tendo se baseado, para a lavratura da autuação, apenas na nomenclatura destes, sem justificar a motivação que gerou a glosa, em flagrante desrespeito aos direitos do contribuinte.

Diz que o “arbitramento de valores” sem fundamento converte-se em arbitrariedade e cita o art. 148 do CTN que trata de cálculo de tributo.

Transcreve o art. 149 (lançamento de ofício) e o § 1º do art. 108 (uso da analogia), ambos do Código Tributário Nacional – CTN, para dizer que são infundadas e insubsistentes as exigências do Fisco Estadual, devendo ser cancelado o presente Auto de Infração, eis que eivado de irregularidades ocasionadas por critérios presuntivos para fins de lançamento tributário.

Alega que a multa prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 é restrita à hipótese disposta no inciso III do art. 53 (inadimplência – ausência de pagamento de imposto). E que, como o Auto de Infração foi lavrado sob a premissa de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de mercadorias alheias ao processo produtivo da Impugnante, *“há nítido erro de direito na aplicação da multa isolada”*. Isso porque, deveria ter sido observado o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75 que prevê que *“as multas serão calculadas tomando-se como base o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência”*.

Assim sendo, requer o cancelamento da penalidade em questão.

Alega que a aplicação de forma cumulativa da multa de revalidação e da penalidade isolada tem caráter confiscatório e desproporcional, devendo estas serem limitadas ao máximo de 20% (vinte por cento) sobre o valor do tributo supostamente devido, caso subsista o crédito tributário.

Requer que os autos sejam baixados em diligência para que se possa aferir a natureza e destinação dos bens integrantes do ativo permanente em análise na presente autuação, considerando-se o Laudo Técnico (anexo à impugnação – doc. 04), bem como visita local para visualização do processo produtivo da Impugnante.

Pleiteia a produção de prova pericial para que se identifiquem, corretamente, as etapas do processo produtivo da Impugnante, a natureza, destinação e forma de utilização dos bens integrantes do ativo permanente em análise na presente autuação, cujos créditos foram glosados pela Fiscalização. Apresenta quesitos e indica assistente técnico, às fls. 76/77 dos autos.

Destaca que no PTA nº 01.000995867-87, também lavrado contra a Autuada, relativo à glosa de créditos de ICMS do período de 2014 a 2017, sob o fundamento de aproveitamento indevido de créditos do imposto relativo a aquisições de materiais de uso e consumo, que a Impugnante entendeu serem produtos intermediários, foi deferido perícia pela 2ª Câmara do CCMG, com visita local pelo Perito designado no estabelecimento da Impugnante.

Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 217/254, refuta as alegações da Defesa.

Argui, em apertadíssima síntese, que:

- não ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário atinente aos fatos geradores objetos da presente autuação, conforme regra contida no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional;

- não está correta a alegação da Autuada de que o Fisco não considerou o princípio da não cumulatividade do ICMS decorrente de norma constitucional para a correta formalização do Auto de Infração;

- transcreve e discorre sobre os seguintes dispositivos legais que fundamentaram o estorno do crédito: art. 55, § 2º, inciso I da CF/88, art. 19 da Lei Complementar nº 87/96; arts. 28 e 29 da Lei Estadual nº 6.763/75; e art. 66, incisos II e V, alínea “b”, do RICMS/02;

- o direito ao creditamento de ICMS na aquisição de bens para o ativo imobilizado não é ilimitado. A Lei Complementar nº 87/96, sem ofensa ao princípio da não cumulatividade, veda o direito ao aproveitamento de crédito na entrada de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, em seu art. 20, §§ 1º e 2º, e determina a data em que será possível o aproveitamento de crédito do imposto na entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo, em seu art. 33;

- também a Lei nº 6.763/75 (art. 31) e o RICMS/02 (art. 70, incisos III, XIII e §§ 3º e 5º) vedam o creditamento do imposto relativo à aquisição de bens alheios à atividade da Impugnante, bem como as mercadorias de uso e consumo até 31/12/19, conforme redação vigente no período autuado;

- ao contrário do que entende a Impugnante, na legislação tributária não existe previsão de direito ao crédito por ser o produto necessário à atividade da empresa. Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da Lei Complementar nº 87/96, da Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo de direito ao crédito de ICMS;

- para que um bem faça jus ao direito ao aproveitamento de crédito de ICMS é preciso que ele atenda às disposições legais de toda a legislação tributária, em especial do art. 66 do RICMS/02, a Instrução Normativa SLT nº 01/86, que traz o conceito de produto intermediário para efeito de direito ao crédito do ICMS e a Instrução Normativa DLT nº 01/98, que dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS;

- da análise da legislação tributária vigente, constata-se que os produtos elencados na peça fiscal não se amoldam ao disposto no art. 66 do RICMS/02, e ao disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86;

- parte dos referidos produtos foram destinados à aplicação em atividades marginais à industrialização do cimento, como transporte, construção civil, mecânica e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

elétrica, análises químicas, dentre outras, que não fazem jus ao aproveitamento de crédito de ICMS relativos à sua aquisição; e parte são “partes e peças de reposição”, que devem ser periodicamente substituídas, devido ao seu desgaste natural, as quais não são, de forma alguma, produtos individualizados e com identidade própria;

- sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente gerariam direito a créditos do imposto se a substituição delas resultasse em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que fossem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses, o que não é o caso em questão;

- ao contrário do afirmado pela Defesa, o Fisco não utilizou critérios presuntivos para elaboração do presente trabalho, visto que a auditoria fiscal foi realizada com base na análise dos dados informados pela Autuada sobre cada um dos produtos, por meio dos arquivos eletrônicos que contém a Escrituração Fiscal Digital – arquivos SPED, e da conferência de arquivos enviados pelo próprio contribuinte, em resposta a intimações do Fisco, com informações detalhadas de cada um dos produtos lançados no CIAP;

- estão anexados aos autos, às fls. 25 e 60, os 2 (dois) CDs apresentados pelo Contribuinte, contendo dados de cada um dos produtos, como: nº do documento, código de produto, descrição, aplicação específica e detalhada, local de aplicação (setor do estabelecimento), se for parte de equipamento/máquina, a função do produto no equipamento/máquina, se entra em contato direto com o produto que industrializa, e, em caso de contato direto com o produto que se industrializa, qual a atuação exercida sobre o produto;

- ao contrário do que alega a Impugnante, o Fisco não glosou “aleatória e indistintamente os créditos de ICMS aproveitados” pelo Contribuinte, tendo sido mantidos os créditos os quais a Autuada fazia jus e estornados aqueles em desacordo com a legislação tributária vigente;

- também não houve nenhum arbitramento de valores no trabalho fiscal, uma vez que foram estornados os valores mensais lançados indevidamente pelo contribuinte, no CIAP, a título de “valor apropriado”;

- apresenta, de forma didática, os produtos autuados divididos de acordo com sua utilização, em 2 (dois) grupos: o primeiro composto de equipamentos e partes/peças aplicadas em atividades alheias ou marginais ao processo de produção de cimento, ou seja, em atividades que efetivamente não realizam industrialização do produto; e o segundo se refere a partes e peças de reposição de máquinas/equipamentos, os quais não são produtos individualizados com identidade própria e não exercem função essencial e indispensável no processo produtivo (produção de cimento);

- relaciona às fls. 263/271, os bens/materiais relacionados às atividades alheias ou marginais de produção, quais sejam: 1) transporte e movimentação de materiais; 2) partes e peças aplicadas nos transportadores de correias; 3) pesagem; 4) filtro de mangas; 5) análises químicas e controle de qualidade; 6) subestação elétrica; 7) salas elétricas de automação; 8) construção civil, e montagem mecânica e elétrica de toda a unidade; 9) utilizados nos silos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- relaciona às fls. 245/249, as partes e peças de reposição: 1) utilizados na mina de calcário; 2) utilizados no beneficiamento do calcário; 3) utilizados na moagem do combustível (pet coque); 4) utilizados na produção de clínquer; 5) utilizados na fábrica de clínquer e do cimento, em geral;

- ressalta que admitiu os créditos relativos à aquisição do tijolo refratário até 31/03/17, uma vez que a Instrução Normativa SUTRI nº 01/17, com efeitos a partir de 01/04/17, exclui esse produto do Anexo Único da Instrução Normativa SUTRI nº 01/09, que permitia o aproveitamento de crédito de ICMS proveniente da aquisição do referido produto;

- as multas de revalidação e isolada definidas na Lei nº 6.763/75 foram corretamente aplicadas, tendo em vista que o contribuinte infringiu a legislação tributária, quando aproveitou indevidamente crédito de ICMS;

- as penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas e não se confundem. As multas de revalidação e isolada, cujos percentuais estão previstos em lei, foram corretamente aplicadas em ação fiscal, por descumprimento das obrigações principal e acessória, exatamente como determina a Lei nº 6.763/75, nos art. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, respectivamente.

Por fim, opina o Fisco pela desnecessidade de realização de diligência, visto que todas as informações a respeito dos produtos autuados foram trazidas aos autos, especialmente pelo próprio contribuinte, tanto nos dados fornecidos (Anexo 2 ao Relatório Fiscal), em razão de intimações específicas questionando exatamente isso, quanto no laudo técnico anexado a sua impugnação. Pelo mesmo motivo, desnecessária a realização de prova pericial.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG exara o despacho interlocutório de fls. 257/258, o qual é cumprido pela Autuada às fls. 267/283, anexando a mídia de fls. 270.

A Fiscalização intima a Autuada a complementar as informações e a prestar esclarecimentos, conforme Termo de Intimação de fls. 285/286.

A Autuada comparece às fls. 289/292 e anexa mídia de fls. 294.

A Fiscalização se manifesta às fls. 296/317, pugnando pela manutenção integral do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 319/361, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e pela procedência parcial do lançamento para excluir as exigências relativas ao “tituladorpotenciométrico”.

Em sessão realizada em 04/02/21, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 18/02/21, ficando proferidos os votos das

Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Relatora), Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Cindy Andrade Morais, que indeferiram o pedido de perícia, não reconheciam a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário e julgavam parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas ao “tituladorpotenciométrico”, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Amanda do Prado Rogério e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho.

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, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, *“para que se identifique, corretamente, as etapas do processo produtivo da Impugnante, a natureza, destinação e forma de utilização dos bens integrantes do ativo permanente em análise na presente autuação, cujos créditos foram glosados pela Fiscalização”*.

Para tanto formula os quesitos de fls. 76/77 e indica assistente técnico.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados pela Impugnante pretendem responder as seguintes questões: descrição do processo produtivo da Autuada, identificando cada etapa (quesito 1); em relação aos bens listados no Anexo 3 do Auto de Infração, qual sua utilidade ou aplicação e sua utilização no processo produtivo (quesitos 2 e 3); essencialidade para o funcionamento dos equipamentos do ativo fixo (quesito 4); se os bens/componentes tem relação direta com a sua atividade econômica (quesito 5); se enquadram no conceito de ativo imobilizado para efeito de aproveitamento de crédito do imposto (quesito 6); e, ainda, efetuar a recomposição conta gráfica do ICMS (quesito 7).

Constata-se que a Impugnante descreve em sua peça impugnatória o fluxo produtivo da unidade fabril autuada, detalhando todas as fases do processo. Ademais

não há discordância entre o Fisco e a Autuada acerca do processo produtivo da empresa.

No tocante aos demais quesitos, estes podem ser respondidos mediante a análise das informações solicitadas pelo Fisco e fornecidas pelo Contribuinte, conforme documentos de fls. 19/33, incluindo planilha elaborada pela Autuada que traz as seguintes informações sobre os bens cujos créditos do ICMS relativos às aquisições foram estornados: descrição; aplicação específica e detalhada; local de aplicação/setor; descrição do equipamento principal e sua função; se for parte de equipamento/máquina, qual a função do produto no equipamento e função deste na atividade produtiva; se o bem entra ou não em contato com o produto que se industrializa, e qual seria a atuação exercida sobre o produto industrializado.

Registra-se que, após despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CCMG e nova intimação fiscal foram carreados aos autos planilhas contendo informações sobre construção/fabricação/ montagem das linhas de produção (projeto de produção em que foram utilizados os bens/partes/peças); planta baixa de todo o processo/equipamentos e informações sobre os lançamentos contábeis do ativo imobilizado.

Assim sendo, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ressalte-se que a prova pericial, como meio probatório especial, deve ser viável, útil e necessária, sendo que um dos fatores determinantes para a realização de uma perícia é a necessidade de esclarecimentos técnicos específicos adicionais, o que não é o caso dos autos, uma vez que os documentos e argumentos apresentados pelas partes permitem a plena compreensão da matéria objeto da presente lide.

As demais questões serão respondidas à luz da legislação (Lei nº 6.763/75, RICMS/02), e de acordo com as normas para classificação de bens alheios, definidas na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Pelas mesmas razões não merece ser acatado o pedido da Defesa para que os autos sejam baixados em diligência.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro 01/01/14 a 31/03/14, mediante lançamento no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, relativos às aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, em desacordo com o disposto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos, bem como aquisição de partes e peças que não atendem ao disposto no inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS/02.

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

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos em todo o período autuado, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

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

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

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

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

(...)

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2014, o termo inicial do prazo decadencial é 01/01/15, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, podendo o Fisco realizar o lançamento até 31/12/19.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 15/04/19 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 17/05/19 (fl. 37), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário.

A Fiscalização, mediante análise do livro Controle de crédito do Ativo Permanente – CIAP, dos documentos fiscais e das informações prestadas pelo Contribuinte, identificou que a Autuada se apropriou, indevidamente, de créditos relativos a bens do ativo imobilizado em desacordo com a legislação de regência da matéria.

Conforme relatado pelo Fisco, foi constatado que o Contribuinte registrou no livro CIAP bens que integram o ativo imobilizado, porém, não exercem função essencial e indispensável no processo produtivo (produção de cimento), atuando em atividades de apoio e suporte à atividade produtiva, ou como elementos de reposição de partes e peças do ativo imobilizado.

Diante disso, foram realizados os estornos de créditos de ICMS indevidamente apropriados pela Autuada.

A Impugnante alega que a Fiscalização, sem conhecimento do processo produtivo e de suas etapas, utilizou-se de presunção, levando para a autuação vários bens integrantes do ativo imobilizado, os quais são “necessários e vinculados à atividade produtiva”.

Para comprovar tal argumento, descreve às fls. 49/50 dos autos, as etapas do “fluxo produtivo” da Autuada, unidade localizada em Arcos/MG, cuja atividade é de “*extrator de calcário e dolomita, produzindo cimento ao final*”, dizendo que o processo produtivo inicia-se com a extração, seguindo para britagem, homogeneização, moinho, forno de clínquer e moagem de cimento.

Afirma que o aproveitamento dos créditos de ICMS é legítimo, visto que os bens objeto da glosa se configuram como ativo permanente necessário à atividade essencial da Impugnante.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS citando os arts. 155, inciso II da Constituição Federal, o art. 19 da Lei Complementar nº 87/96, o art. 28 da Lei nº 6.763/75 e o art. 62 do RICMS/02.

Conclui que o direito ao crédito de ICMS é amplo e irrestrito e que o Fisco, bem como o Estado de Minas Gerais, busca restringir tal direito.

Sustenta que “*é notório que no processo de industrialização da atividade econômica da Impugnante, determinados bens são repostos para dar continuidade à*

atividade operacional da empresa, logo, tais partes e peças adquiridas passam a integrar o ativo imobilizado”. Assim, não haveria qualquer impossibilidade ou limitação ao aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à sua aquisição.

Contrário à tese da Impugnante, depreende-se da leitura dos dispositivos legais que regem a matéria, que o direito ao crédito do imposto não é irrestrito, devendo o mesmo ser condicionado ao cumprimento da legislação específica sobre a matéria.

O art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegura ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias no seu estabelecimento, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo (com restrição temporal) ou ao ativo permanente. No entanto, veda o aproveitamento do crédito, em relação às operações isentas ou não tributadas e às mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Veja-se:

Lei 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.

(...) Grifou-se.

Nota-se que a Lei Complementar nº 87/96, ao autorizar o aproveitamento do crédito dos bens do ativo imobilizado, limita a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação. Estão excluídas as mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

A Lei nº 6.763/75, que institui o ICMS, abordou o crédito do ICMS do ativo imobilizado nos mesmos termos da legislação hierarquicamente superior:

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(Grifou-se).

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

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

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitida a apropriação de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

(...)

VI - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado e o crédito correspondente serão escriturados no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP);

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

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

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

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

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

(Grifou-se)

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

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

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

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

(Grifou-se)

Esclareça-se que os bens classificados como “bens alheios” fazem parte do Ativo Imobilizado da empresa, entretanto, não faz jus ao crédito do imposto pelas entradas em razão de se enquadrarem na definição de bens alheios à atividade contida no art. 70, § 3º do RICMS/02, conjugado a Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98.

A Instrução Normativa IN DLT/SRE nº 01/98, deixa claro o alcance do conceito de bens alheios à atividade do estabelecimento:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

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.

(...)

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

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

consequência, não gera direito ao crédito do imposto, nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

Discorda a Impugnante da classificação dos bens do ativo imobilizado realizada pelo Fisco como alheios à atividade do estabelecimento, por entender que todos são utilizados em seu processo produtivo, o que estaria demonstrado no “Laudo Técnico”, por ela acostado às fls. 112/204 dos autos.

Alega que foram glosados indevidamente os créditos de ICMS relativos às entradas de válvulas, bombas, redutor de velocidade, raspadores, vibradores, vigas, pneus, cilindros, cabos, motores, caçambas e conjuntos de materiais elétricos (listados no Anexo 3 do Auto de Infração).

Afirma que o Auditor Fiscal não vistoriou/analizou o processo produtivo da Impugnante para conhecer a aplicação dos bens, tendo se baseado, para a lavratura da atuação, apenas na nomenclatura destes, sem justificar a motivação que gerou a glosa, em flagrante desrespeito aos direitos do contribuinte.

Cumprе ressaltar que não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de bens do ativo passíveis de apropriação do respectivo crédito, condição essa que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/98.

A Instrução Normativa nº 01/98, por meio do seu art. 1º, inciso II, “c”, define como alheios à atividade do estabelecimento “os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e 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”.

De acordo com o relato da própria Impugnante, a atividade desenvolvida no estabelecimento autuado, inicia-se com a extração do minério (calcário bruto), seguindo para britagem, homogeneização, moinho, forno de clínquer e moagem de cimento.

Cabe esclarecer o levantamento fiscal foi realizado a partir da análise detalhada dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Impugnante, que contém a Escrituração Fiscal Digital – arquivos SPED, e da conferência de arquivos enviados pelo próprio contribuinte, em resposta a intimações do Fisco, com informações detalhadas de cada um dos produtos lançados no CIAP (anexadas aos autos, por mídia do CDs de fls. 22 e 33).

Os bens objeto do estorno do crédito estão listados na planilha constante do Anexo 3 (CD de fls. 35), elaborada a partir da análise das informações apresentadas pelo Contribuinte sobre os referidos bens, quais sejam: nº do documento, código de produto, descrição, aplicação específica e detalhada, local de aplicação (setor do estabelecimento), se for parte de equipamento/máquina: qual a função do produto no equipamento/máquina, se entra em contato direto com o produto que industrializa, em caso de contato direto com o produto que se industrializa, qual a atuação exercida sobre o produto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclarece o Fisco que nem todos os produtos, constantes dos arquivos apresentados pelo Contribuinte, foram objetos da presente autuação, uma vez que os créditos a que tem direito, segundo a legislação tributária, foram mantidos pela Fiscalização.

Ao contrário do alegado pela Defesa, o Fisco não glosou “*aleatória e indistintamente os créditos de ICMS aproveitados*” pelo contribuinte, tendo se baseado apenas na nomenclatura destes, mas sim, com base nas informações apresentadas pela Autuada, e, conforme escrituração no livro CIAP e SPED Fiscal.

Tampouco houve “arbitramento de valores”, como alegado pela Defesa. Os valores estornados correspondem às parcelas mensais de ICMS indevidamente apropriadas pelo Contribuinte, conforme está demonstrado na planilha “NF-e AI 01.001213433-31” (Anexo 3 - fls. 22).

Consta do referido “Laudo Técnico” (fls. 112/204), apresentado pela Defesa, informações sobre alguns equipamentos tais como: transportador de correias, filtro de mangas, retomadora do transportador de correias, chute de descarga, elevador de caçamba, caçamba do caminhão basculante, gerador de gás quente, compressor, transformador, balanças, calha vibratória, transportadores, revestimento do forno, correia transportadora, partes do filtro de mangas, partes e peças do moinho.

Tal laudo confirma as informações anteriormente apresentadas por meio das planilhas “Listagem de Material” e “Entradas Itens Arcos” (apresentadas em resposta à intimação fiscal).

A Fiscalização apresenta, às fls. 238/249 da Manifestação Fiscal, a relação dos bens cujos créditos foram estornados agrupando-os da seguinte forma: Grupo 1 - bens/materiais relacionados às atividades alheias ou marginais de produção e Grupo 2 - partes e peças de reposição.

Por oportuno, transcreve-se da referida manifestação fiscal, as considerações do Fisco sobre cada grupo:

O primeiro grupo composto de equipamentos e partes/peças aplicadas em atividades alheias ou marginais ao processo de produção de cimento, ou seja, em atividades que efetivamente não realizam industrialização do produto.

Dentre essas atividades estão o transporte e movimentação de materiais, pesagem, análises químicas e controle de qualidade, montagem mecânica e elétrica, construção civil, tratamento ambiental na emissão de gases poluentes, subestação elétrica, salas elétricas e de automação, armazenamento.

No grupo 1 foram elencados pelo Fisco os seguintes itens, cujos créditos foram estornados:

1 - Equipamentos ou partes/peças utilizadas no transporte e movimentação de materiais entre as diversas etapas do processo produtivo:

- calhas vibratórias: utilizado para direcionar o material entre as fases do processo produtivo;
- sopradores centrífugos e elétricos: impulsionam os materiais através de calhas e transportadores;
- elevadores de caçamba e elevador de carga 3000kg: transporte vertical do produto entre fases do processo produtivo;
- motores elétricos CA Assincr. B3D 280S/M e B3T 225S/M: utilizados para acionar o arrastador de caçambas, no transporte de material entre as fases do processo;
- motores elétricos CA Assincr. B3T 315S/M: utilizados para acionar o elevador de caçambas, que transporta o material;
- motores elétricos CA Assincr. B3E 160L e B3E 160M: utilizados para acionar o arrastador, no transporte de material;
- motor elétrico CA Assincr. B3T 225S/M: utilizado para acionar o ventilador, que auxilia no transporte de material;
- VFD para acionamento do soprador de ar: inversores de frequência que acionam os sopradores de ar, que impulsionam os materiais por meio de calhas e transportadores;
- alimentador de placas metálicas: utilizado como arrastador de clínquer para alimentar os silos;
- inversor de frequência 380VCA: utilizado para controlar a velocidade do resfriador de placas Sinoma ou correias transportadoras.

Conclui o Fisco que *“na fase de transporte, não ocorre qualquer tipo de industrialização. É uma atividade auxiliar e marginal à produção”*.

2 -Partes/peças aplicadas nos transportadores de correia:

- acoplamento hidrodinâmico: utilizados para acoplar o motor ao tambor da correia;
- alinhador de eixo a laser 20/450 mm: sensor de alinhamento para impedir o desalinhamento das correias transportadoras;
 - amostrador de cimento: recolhem automaticamente amostras para análise;
 - amostrador automático linear: recolhe amostras de clínquer para análise;
 - balança de correia: pesa produtos gerados no processo;
 - balança integradora de correia: aplicada nos transportadores de correias para medir o fluxo de material;
- calha CSN: calha de proteção que fica abaixo da correia transportadora, para conter o material até embarque ferroviário;
- células de carga para pesagem: utilizada na pesagem dos produtos;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- cilindro hidráulico dupla ação 4000MM: utilizado para acionar a pá que arrasta o material das pilhas de homogeneização do calcário para a correia transportadora;

- contra recuos: dispositivo de segurança de equipamento que trava o transportador de correia;

- extrator de metal por tambor giratório: utilizado para extrair metais das correias transportadoras;

- mesa de impacto 1000x1200mm: suporte plástico com amortecedor que fica debaixo da correia;

- motoredutor 1:27,91: utilizado para controlar a velocidade do transportador de correia;

- motores elétricos CA Assincr.: B3D 8288S, B3E 250S/M, B3E 8110, B3T 132ml, B3T 225S/M e B3T 250S/M: utilizados para acionar os transportadores de correia;

- raspador de correia: utilizado para limpeza das correias, removendo materiais que estejam aderidos, visando à conservação e proteção das mesmas;

- redutores de velocidade 1:25,04, 1:20,55, 1:30,33, 1:43,146, 1:53,477, 1:69,293, 1:43,166 e 1:9,248: utilizados para reduzir a velocidade dos transportadores de correia;

- sistema de remoção de metal: extrair materiais metálicos das correias transportadoras;

- tambor CSN: utilizado para acionamento da correia transportadora.

3 - Equipamentos utilizados na pesagem:

- balança eletrônica 40000kg x eixo: utilizada para pesar caminhões.

4 - Equipamentos ou partes/peças do Filtro de Manga:

O Filtro de Mangas é um equipamento filtrante que tem por finalidade reduzir a emissão de poluentes na atmosfera, existentes no fluxo de gases industriais, por exigência da legislação ambiental.

- filtro de manga;

- válvula de vedação do filtro de manga;

- cilindro pneumático dupla ação 426MM/200MM: abre câmara onde ficam os filtros de manga para liberar o fluxo.

5 - Equipamentos ou partes/peças utilizadas nas atividades de análises químicas e de controle de qualidade:

- titulador potenciométrico: utilizado para realizar análises químicas dos produtos;

- analisador de raios gama e analisadores de gases CO, NO, SO₂, O₂ DIG: utilizados para análise de gases do processo e da qualidade do ar.

6 - Equipamentos ou partes/peças aplicados na Subestação Elétrica:

- barramento blindado para interligação: interligação para conexões elétricas;
- cabos elétricos, sintenax e superastic: são cabos utilizados para transmissão de energia elétrica na montagem elétrica na construção e expansão da fábrica;
- capacitor de média voltagem: dispositivo de segurança dos inversores de frequência;
- centro de motores: equipamento controlador de motores nas salas elétricas;
- conjunto de materiais elétricos;
- disjuntor 400A: utilizado na proteção contra curto-circuito e sobrecarga nos circuitos de distribuição;
- Eprocompact e Eprotenax: cabos elétricos;
- equipamento de alimentação de energia;
- medidor elétrico mag vazão: utilizado para medir a vazão de água captada nos poços e disponibilizada para consumo humano;
- motofreio e conversores de frequência: utilizados para regular a variação da velocidade dos motores;
- transformadores de distribuição Trif 2000KVA e 2250 KVA: utilizados para converter tensões reduzindo ou ampliando cargas elétricas;
- quadro de distribuição Tag: quadro de emergência utilizado em casos de queda de energia;
- quadro de iluminação;
- quadros de distribuição de tensão: utilizados para receber e distribuir energia elétrica;
- quadro transferência para o gerador: painel elétrico para transferência entre rede elétrica e geradores;
- gerador de diesel de emergência: utilizado para gerar energia elétrica nas contingências.

7 - Equipamentos ou partes/peças aplicados nas Salas elétricas e de Automação:

- conversores de frequência: variador de velocidade de motores;
- módulo Allen Bradley 1747L552 e módulo CSN: utilizado no sistema de comunicação de equipamentos eletrônicos do processo produtivo com o painel de controle, para coleta de dados dos equipamentos;
- No Break: dispositivo de segurança contra surtos elétricos, utilizado nas salas de controle da fábrica;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- painéis elétricos diversos: utilizados na interface de hardware para automação do sistema de produção;
- painel elétrico aço carbonado;
- painel elétrico Inbrás: acionar o extrator de sucata que remove material não britável (sucata em geral) do processo de clínquer;
- painéis de baixa tensão: utilizados para realizar a interface de hardware permitindo a automação dos processos de produção;
- painel de média tensão para transformador: utilizado nos medidores de nível de estoque;
- equipamento de controle lógico programável;
- módulo de memória compact flash card: cartão de memória utilizado nos microcomputadores de processo das salas de controle de operação.

8 - Equipamentos ou partes/peças e materiais aplicados na construção civil e montagem mecânica e elétrica em toda a unidade:

Braçadeira U perfil 3/4"; BRS Tubos c/c SCH 40 ASTM A53 6"; Calço; Chapa grossa, chapa AISI310 (chapas de aço utilizadas para fabricação de peças); chute de duas vias; C.H 90g ME T20 R520 mm; C. Inv. 90g ME T20 R520 mm, C.V.E 90g ME T20 R520 mm; C.V.I 90g ME T20 R520 mm; Cotovelo 45 e 90 AC Forjado; Cruz Horiz. ME T20 R520 mm; estrutura metálica (utilizada no suporte no filtro do processo de cimento); eletroduto (dutos de passagem de cabos elétricos); Grapa fixa 3/8" GF (chapa de aço utilizada para fabricação de peças), junção, leito ME T20, luva AC forjado acab. Galvanizado, manômetro tipo standard, meia Luva AC. Forjado, peças em aço inox, Red a esquerda ME T20, Red a direita ME T20, saída Horiz. P/O 2"GF, saída Vert. P/O 3/4", suporte, termômetro bimetálico, T.H. 90g ME T20 520 mm, tubo Sch 40 e 80 Astm, TE 90 AC forjado s/ costura acab. Galvanizado Astm, válvulas diversas, válvulas gaveta, válvulas para controle de fluxo, visor de fluxo tubular FlangAstm, rompedor Hammer BR85, soprador centrífugo 2,1HP 1,8m3/mm (utilizado para soprar o ar de dentro do tanque de esgoto na estação de tratamento de esgoto), termômetro de resistência, termômetro infravermelho 40 a 800 grc (utilizado para medir a temperatura em longa distância de equipamento), transmissor de pressão TAG NO 292 FL 45.

9 - Equipamentos ou partes/peças utilizados nos silos (locais de armazenamento de produtos e matérias-primas):

- instrumento medidor de nível: utilizado para medir o nível de estoque;
- medidor e medidor de temperatura: utilizados nos silos para medir os estoques;
- motoredutor 1:114,7 0,244cv 6p 460v: utilizado para controlar velocidade do extrator automático do silo de gesso;
- sistema de dosagem: utilizado para dosar o material para a etapa seguinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se vê, os itens relacionados no grupo 1 são aplicados em atividades de transporte de materiais entre as áreas de produção, pesagem de caminhões, análises químicas e controle de qualidade (qualidade do ar), subestação elétrica e sala de controles, área de construção civil, tratamento ambiental na emissão de gases poluentes, e armazenamento de produtos e matérias-primas (medição de estoques).

Portanto, tais bens não fazem jus ao crédito de ICMS visto que aplicados em atividades alheias à atividade do estabelecimento, conforme Instrução Normativa nº 01/98, inciso II, alínea “c” (não utilizados na área de produção industrial, qual seja a produção do cimento), ou ainda destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento (inciso III).

Entretanto, deve-se excluir das exigências relacionadas ao item denominado “titulador potenciométrico”, visto que utilizado para realizar análises químicas dos produtos no laboratório de análises químicas, ou seja, em atividade diretamente relacionada à produção de cimento.

Em relação aos “amostradores de cimento” conforme planilha “Entrada Itens Arcos” (CD de fls. 33), informado pela Autuada, consta como aplicação específica/detalhada que o bem “recolhe automaticamente amostras de cimento”, tendo como local de aplicação “transportadores de correias”, portanto, não se trata de equipamento de laboratório, visto que não realiza análises. Portanto, alheio à atividade do estabelecimento.

Os itens “analisador de raios gama” e “analisadores de gases CO, NO, SO₂, O₂ DIG”, utilizados para análise de gases do processo e da qualidade do ar, bem como as partes e peças do Filtro de Mangas têm aplicação em atividade alheia à industrialização do cimento, visto que relacionadas à legislação ambiental.

Cabe destacar que o entendimento prevalente neste CCMG em relação aos bens destinados às obras de construção, montagens elétricas e de infraestrutura e relacionados ao atendimento da legislação ambiental são considerados alheios à atividade do estabelecimento. Confira-se nos excertos de acórdãos recentes deste CCMG:

ACÓRDÃO Nº 21.918/15/1ª

(...)

COMO BEM REGISTRA A FISCALIZAÇÃO, OS BENS/MATERIAIS LIGADOS A ESSES PROJETOS, QUE FORAM OBJETO DO ESTORNO DE CRÉDITO DO IMPOSTO, SÃO CLARAMENTE IDENTIFICADOS COMO INTEGRANTES DE CONSTRUÇÃO CIVIL, BEM COMO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO/READEQUAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA, COMO CONSTA NA REFERIDA PLANILHA DE FLS. 72/83.

DESTACA-SE QUE A FISCALIZAÇÃO DEFINE SUBESTAÇÃO ELÉTRICA COMO UMA INSTALAÇÃO DE ALTA POTÊNCIA, CONTENDO EQUIPAMENTOS PARA TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, PRINCIPALMENTE OS CHAMADOS “TRANSFORMADORES”, ALÉM DE EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO E CONTROLE. A SUBESTAÇÃO FUNCIONA COMO PONTO DE CONTROLE E TRANSFERÊNCIA EM UM SISTEMA DE TRANSMISSÃO

DE ENERGIA ELÉTRICA, DIRECIONANDO E CONTROLANDO O FLUXO ENERGÉTICO, TRANSFORMANDO OS NÍVEIS DE TENSÃO E FUNCIONANDO COMO PONTOS DE ENTREGA PARA CONSUMIDORES FINAIS (INDUSTRIAIS OU RESIDENCIAIS).

EXPLICA A FISCALIZAÇÃO QUE A SUBESTAÇÃO REQUER, PARA SUA INSTALAÇÃO, CONSIDERÁVEL ESTRUTURA FÍSICA (OBRAS CIVIS, MONTAGEM ESTRUTURAS METÁLICAS, DENTRE OUTRAS), E QUE, DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DEVE SER CARACTERIZADA COMO “CONSTRUÇÃO CIVIL”, BEM COMO, ESPECIFICAMENTE O TRANSFORMADOR ELÉTRICO, CONSIDERADO NA CITADA LEGISLAÇÃO, COMO “BEM ALHEIO” À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, PARA OS QUAIS, HÁ VEDAÇÃO LEGAL AO CREDITAMENTO DO IMPOSTO.

PORTANTO, TRATANDO-SE DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL, OS BENS EMPREGADOS NESTE PROJETO SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, DE ACORDO COM O INCISO III, ART. 1º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.

CORROBORAM ESSE ENTENDIMENTO, OS SEGUINTE EXCERTOS DO ACÓRDÃO Nº 20.085/13/2ª DESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES:

(...)

VERIFICA-SE, POIS, QUE TAL PROJETO TEM POR FINALIDADE ATENDER ÀS DISPOSIÇÕES LEGAIS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL E, ASSIM, RESTA CLARO QUE NÃO FAZ PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE ALUMÍNIO.

CERTO É QUE OS BENS ADQUIRIDOS PARA REDUÇÃO DE IMPACTO AMBIENTAL, AINDA QUE OBRIGATÓRIOS PARA CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, POR SEREM UTILIZADOS EM ATIVIDADE EXERCIDA NO ESTABELECIMENTO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS (NÃO PARTICIPANDO DO PROCEDIMENTO INDUSTRIAL NECESSÁRIO PARA TRANSFORMAÇÃO DAS MATÉRIAS-PRIMAS EM SEU PRODUTO FINAL), SÃO CONSIDERADOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO POR FORÇA DO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA “A” DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98.

(...) GRIFOU-SE.

ACÓRDÃO Nº 4.944/17/CE

(...)

- MANGA FILTRANTE:

A AUTUADA INFORMA QUE SE TRATA DE ELEMENTO DE FELTRO AGULHADO, POR MEIO DO QUAL OCORRE A SEGREGAÇÃO DO AR E DO PÓ. SÃO UTILIZADOS NOS FILTROS DE MANGA QUE CONTROLAM A EMISSÃO DOS FINOS PROVENIENTES DO PROCESSO DE MOAGEM NA ATMOSFERA, NA ETAPA DE “CLINQUERIZAÇÃO”.

CONSTA DO ANEXO 3 AS SEGUINTE INFORMAÇÕES:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- MANGAS FILTRANTES DE POLIÉSTER, COMPONENTES DO “FILTRO DE MANGAS”, APLICADAS PARA “FILTRAGEM DE PARTICULADOS”, LOCAL DE APLICAÇÃO: ENSACADEIRA, FORNO DE CLÍNQUER, MOAGEM DE CARVÃO, MOAGEM DE CIMENTO E SECADOR DE ESCÓRIA.

NÃO SE DEVE PERDER DE VISTA QUE, NOS CASOS DAS PARTES E PEÇAS DEVE-SE OBSERVAR QUE ESTAS DEVEM SER MAIS QUE MEROS COMPONENTES DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, DEVEM DESENVOLVER ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, DEVE TER CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, QUE RESULTE NA PERDA DE SUAS DIMENSÕES OU CARACTERÍSTICAS ORIGINAIS, EXIGINDO, POR CONSEQUENTE, A SUA SUBSTITUIÇÃO PERIÓDICA EM RAZÃO DE SUA INUTILIZAÇÃO OU EXAURIMENTO.

COMO SE VÊ, NOTORIAMENTE SÃO PARTES/PEÇAS DO EQUIPAMENTO “FILTRO DE MANGAS”, E TÊM POR FINALIDADE ATENDER AS DISPOSIÇÕES LEGAIS DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, RESTANDO CLARO QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE CIMENTO.

(...)GRIFOU-SE.

No tocante ao “Transportador de Correias” (ativo principal) descrito no Laudo Técnico como “equipamento responsável pelo transporte do minério entre as diversas etapas de processo de beneficiamento”, cabe destacar que os créditos estornados se referem a partes e peças deste equipamento, sendo necessária a comprovação de que a substituição destas resulta em aumento da vida útil do equipamento, por prazo superior a 12 (doze) meses, o que será tratado em seguida.

Em relação aos itens relacionados no grupo 2, transcreve-se da manifestação fiscal, as considerações do Fisco:

O segundo grupo de produtos se refere partes e peças de reposição de máquinas/equipamentos.

(...) A troca dessas partes/peças se deve ao seu desgaste normal pelo uso, e não em razão de uma reforma de modo a aumentar a vida útil da máquina/equipamento.

No grupo 2 foram elencados pelo Fisco os seguintes itens, cujos créditos foram estornados:

1 - Equipamentos ou partes/peças aplicados na mina de calcário:

- Console Microprocessador: utilizado no controle de movimento da empilhadeira e retomadora de calcário;

- partes e peças de escavadeiras: bomba Liebherr (utilizada para bombear óleo hidráulico do reservatório para os componentes da escavadeira); corrente Liebherr (utilizada no sistema de tração de escavadeiras);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- partes e peças de caminhões: bomba Caterpillar (utilizado para bombear óleo hidráulico do reservatório para os componentes dos caminhões); caçamba basculante meia-cana (aplicado sobre o chassi de caminhões 4 eixos);

- partes e peças de pá carregadeira: blindagem para pneu (aplicado no sistema de tração da pá carregadeira, para proteger os pneus contra cortes, furos e reduzir desgaste), pneu radial 23 5R25 ARO 19.50/2.5 (aplicado nas rodas das pás carregadeiras, que realiza o transporte do material).

2 - Equipamentos ou partes/peças utilizadas no beneficiamento do calcário:

- bomba centr. horizontal 400m³/h: utilizada para bombear os finos de calcário até o espessador;

- bomba centr. vertical: utilizada para bombear água para auxiliar no sistema de pressurização do processo de beneficiamento, britagem e classificação do calcário;

- partes e peças do britador: bojo Metso (parte externa do cone do britador); bomba Metso 7002480785 (utilizada para bombear o óleo do reservatório para os componentes do sistema hidráulico do britador); carcaças Metso e lateral Metso (utilizadas para fixação dos componentes do britador e direcionamento do material (lateral do britador); cilindro Metso (utilizado para o travamento do britador para regulagem da granulometria); conjunto Metso 7090058015 (dutos para passagem de cabos elétricos utilizados para suportar o conjunto cabeça-bojo na câmara de britagem); pêndulo Faco e queixo Metso (peças de aço utilizadas para exercer força na mandíbula da britadeira, sem nenhum contato com o material); rotor CSN (utilizado para lançar material nas paredes do britador);

- partes e peças da peneira: bandeja CSN SAR 1564 (parte da estrutura da peneira, que recebe o material), conjunto OMNI (utilizado para realizar a vibração da grelha 426 para peneiramento); lateral CSN SAR 1662m (estrutura lateral, utilizada para fixar as telas da grelha 426); quadro CSN SAR1563m (utilizado para fazer a junção das laterais, que suportam as telas da grelha); vibrador Metso (mecanismo vibratório aplicado nas peneiras de classificação de material); vigas Metso (utilizadas para fixar a estrutura da peneira do vibrador de classificação de material).

3 - Equipamentos ou partes/peças utilizados na moagem do combustível (pet coque):

- acoplamento Flex EL Elast 650: utilizado para acoplar o motor ao equipamento;

- motoredutor 1:59,20 14,95cv 4p 440v: utilizado para acionar a balança dosadora de combustível;

- pinhão ADDN: utilizado no acionamento do moinho, que realiza a moagem de combustível (pet coque);

- reostato líquido partida para motor 1087cv, 2447cv e 2719cv: acessório elétrico para auxiliar partida de motor bobinado de grande porte, evitando o stress elétrico e quebra.

4 - Equipamentos ou partes/peças utilizados na produção de clínquer:

- ancoragem CSN DM 143477 3 e 194881 5: utilizado para fixar o refratário no forno de clínquer;
- bomba desloc. Posit. Pistões: utilizada para bombear o óleo do reservatório para os componentes do sistema hidráulico dos equipamentos (resfriador de clínquer);
- cilindro hidráulico dupla ação 140mm/125mm: utilizado para acionar a grelha do resfriador de clínquer para transportar do material;
- eixo CSN: utilizado para realizar a movimentação do forno de clínquer;
- embreagem industrial: utilizada para frear e dar condições de parada do forno de clínquer;
- motor elétrico CA Assincr. B3T 160L: utilizado para acionar o ventilador de resfriamento do casco do forno;
- pinhão CDI CR5120402AZ: utilizado no acionamento do forno de clínquer, mantendo rotação contínua do forno;
- queimador, acessórios e engenharia: utilizados na queima de pet coque verde de petróleo (combustível);
- válvula CSN DM 194832 1 até 26 e DM 309102: utilizada no controle vazão do clínquer, para reduzir o desgaste do forno.

5 - Equipamentos ou partes/peças utilizados na fábrica de clínquer e de cimento, em geral:

- atuadores elétricos: utilizados nas válvulas flap das tubulações, ventiladores e torres da moagem de farinha para direcionar e controlar a vazão de gases;
- cilindro acionamentos eng. hidráulica: utilizado para pressionar o rolo na mesa de moagem;
- filtro tipo Y com dreno e para tubulações: utilizado na filtragem de material particulado;
- motor Bernard 8816003: utilizado para acionamento das válvulas flap das tubulações, ventiladores e torres da moagem de farinha para direcionar e controlar a vazão de gases;
- motores elétricos CA Assincr. B3 355, 450 e 630: utilizados para acionar o exaustor de grande porte, que direciona o fluxo de ar quente;
- redutor de velocidade 1:8,649: utilizado para reduzir a velocidade do motor do moinho de rolos;
- rolo CDI CR5120303AZ: utilizado na sustentação dos rolos de moagem;
- rolo Tianjin Shiming M40601AZ 1 até 45: aplicação no moinho de cru;
- sistema de aspiração e lavagem dos gases;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- válvula DIAF A126B FLG: utilizada na tubulação, para interromper o fluxo de água;
- ventiladores, ventiladores Axial: utilizados para ventilar e refrigerar os equipamentos do processo de produção;
- motor elétrico CA Assincr. B3E 560B: utilizado para acionar o exaustor de grande porte, que realiza a retirada do gás quente;
- bomba ACB 2DC0040 1 até 11: utilizada para remover, por alta pressão, os resíduos de farinha retidos na torre de ciclone;
- setor: duto utilizado para reter material suspenso;
- sistema de pré-aquecimento CDCR-6: utilizado no aquecimento de gases.

Observa-se que os itens relacionados no grupo 2 são partes e peças de equipamentos, utilizados na mina e no beneficiamento do calcário, moagem do combustível (pet coque) e na produção de clínquer e cimento.

Sustenta a Impugnante que, à época da aquisição das partes e peças, o art. 179 da Lei nº 6.404/76 definiu que “*os bens adquiridos destinados à manutenção das atividades da empresa integram o Ativo Fixo*” e que a Resolução nº 1.177/09, do Conselho Federal de Contabilidade, que trata do registro contábil do ativo imobilizado, dedicou um item sobre o registro de peças de reposição.

Aduz que o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, em harmonia com o art. 155, § 2º, inciso I da CF/88, estabeleceu o direito do Contribuinte de se creditar do ICMS recolhido anteriormente, em relação aos bens do ativo permanente, o que também vale para as partes e peças para a manutenção do mesmo, como no presente caso.

Entretanto, não lhe cabe razão, como restará demonstrado.

Cabe destacar que, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses.

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)

(Destacou-se).

Assim, em se tratando de partes e peças de um bem principal, cabe à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorize afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Tal comprovação (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deve constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99), alterado pelo Decreto nº 9.580/18.

Merece destaque ainda o disposto nos §§ 12 e 13 do art. 66 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 66 (...)

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

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

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

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

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

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

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

(Grifou-se).

Constata-se que de acordo com a norma estabelecida nos §§ 12 e 13 do art. 66 do RICMS/02, considera-se ativo imobilizado as partes e peças agregadas ao bem principal, desde que amplie a sua vida útil econômica original estimada, como já estabelecia o § 6º do art. 66 do RICMS/02 (ser contabilizada como ativo imobilizado utilizado nas atividades operacionais do contribuinte e resultar em aumento de sua vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses).

Registre-se que a Fiscalização, por meio do Termo de Intimação de fls. 15/16, intimou a Contribuinte a apresentar informações relativas à implantação da fábrica de cimento em Arcos e à ampliação da produção de clínquer e cimento em 2016. As informações foram prestadas às fls. 23/32 e mídia de fls. 33.

A Assessoria exarou o despacho interlocutório de fls. 257/258, nos seguintes termos:

Considerando-se o cronograma de implementação de linhas de produção do estabelecimento autuado, disposto às fls. 26, e considerando-se, também, as etapas das linhas de produção identificadas às fls. 49 dos autos, esclarecer se os bens/partes/peças, cujos respectivos créditos do imposto foram objeto de estorno neste lançamento, foram utilizados como componentes (assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte) na construção/fabricação/montagem dessas linhas de produção, ou reforma, ou, de outro lado, se foram simplesmente utilizados como peças de reposição na manutenção dos equipamentos/máquinas/aparelhos que compõem essas linhas de produção.

A informação deverá vir acompanhada de documentos como croquis, plantas, projetos, etc., em que encontram-se discriminados essas partes/peças, devendo, também, ser apresentados os lançamentos contábeis correspondentes, seguindo as Normas Brasileiras de Contabilidade, que comprovem quais itens foram utilizados em cada um dos equipamentos/máquinas/aparelhos na planta industrial correspondente, além daqueles lançamentos relacionados à imobilização do equipamento após a conclusão de sua construção/fabricação/montagem, ou mesmo reforma.

Tratando-se de parte/peça utilizada em reforma/renovação/aperfeiçoamento/ de bem, deverá

ser devidamente demonstrado o aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 (doze) meses, nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS, além da respectiva contabilização, nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18).

(...)

Deverá ser elaborada planilha, em formato Excel, separando os bens/partes/peças por cada uma das linhas de produção e por cada um dos equipamentos/máquinas/aparelhos.

(...)

Em atendimento ao despacho interlocutório retro, a Impugnante se manifesta às fls. 267/269, descrevendo os documentos e informações apresentadas por meio da mídia de fls. 270 (Docs. 01 a 03):

- planilha Excel denominada “Cópia da fiscalização” indicando o projeto de produção em foram utilizados os bens/partes/peças, código do item, nota fiscal respectiva e informações sobre a utilização e o valor do crédito apropriado (aba “lista”) (Doc.01);

- planta baixa de todo o processo/equipamentos (Doc. 2), em atendimento ao item 2 do interlocutório em face da impossibilidade de se gerar croqui em relação a cada item;

- “os lançamentos contábeis que comprovam os itens utilizados em cada equipamento utilizado na planta industrial, além daqueles lançamentos contábeis relacionados à imobilização dos equipamentos após sua construção/ montagem” constam da planilha Doc.1 (aba “contabilizações”).

No tocante aos lançamentos contábeis esclarece que “a entrada de um bem tem simples registro nas contas patrimoniais Ativo Imobilizado vs Passivo Fornecedor a Pagar (para registro do bem adquirido e registro da obrigação respectivamente”. No entanto, o SAP efetua no mínimo dois registros para tal entrada, sendo eles: RE-Entrada da Fatura e WE-Entrada física do material, conforme exemplo de fls. 269.

- Relatório de vida útil do ativo imobilizado (Doc. 3), referente às peças utilizadas em reforma/renovação/aperfeiçoamento do bem, no qual consta a demonstração do aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 (doze) meses.

E acrescenta ainda os documentos denominados “Descrição do processo_Calcário” (Doc. 04) e “Descrição do processo_Cimento” (Doc. 05), elaborados por técnicos, acostados às fls. 271/283.

Oportuno registrar que a planilha Excel denominada “Cópia da Fiscalização”, na qual a Impugnante relaciona as notas fiscais cujos itens tiveram seus créditos de ICMS estornados, não contém a informação “Data”, nem na aba “lista”, nem na aba “contabilizações”, informação essa sem a qual não é possível realizar qualquer análise.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização comparece às fls. 285/286 solicitando documentos e informações complementares, quais sejam: Plano de Contas; planilha Excel com os lançamentos contábeis, uma vez que estes não estavam no padrão das normas contábeis vigentes; planilha Excel demonstrando o aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 meses, em se tratando de parte/peça utilizada em reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem, além da respectiva contabilização, tendo em vista que a demonstração anterior, no seu entendimento, não atendeu ao solicitado no interlocutório.

Na oportunidade, solicita vários esclarecimentos acerca das informações apresentadas e sobre as contabilizações de algumas notas fiscais.

A Impugnante apresenta fls. 289/294, informações e documentos por meio de mídia eletrônica, bem como explicações aos questionamentos do Fisco sobre as contabilizações efetuadas.

O Fisco registra que as informações e documentos apresentados pela Impugnante abrangem as notas fiscais relacionadas aos dois PTAs: AI nº 01.001207261-63 (abril de 2014 a dezembro de 2017) e AI nº 01.001213433-31 (janeiro a março de 2014).

Após análise de todos os documentos e planilhas apresentadas conclui que, mesmo após intimação do Fisco, a Impugnante não esclareceu em sua resposta ao que foi solicitado no interlocutório, conforme expõe na Manifestação Fiscal, às fls. 296/317.

São as seguintes as conclusões do Fisco:

No tocante ao item 1 do interlocutório: esclarecer se os bens/partes/peças, cujos respectivos créditos do imposto foram objeto de estorno neste lançamento, foram utilizados como componentes (assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte) na construção/fabricação/montagem dessas linhas de produção, ou reforma, ou, de outro lado, se foram simplesmente utilizados como peças de reposição na manutenção dos equipamentos/máquinas/aparelhos que compõem essas linhas de produção, a Impugnante apresentou a planilha Excel constante da mídia de fls. 270, informações posteriormente complementadas pela planilha constante da mídia de fls. 294.

- A aba denominada “6. Lista” da planilha “Fiscalização_CSN_(SUBS 06.2020) – Termo Intim 27.05”, CD de fls. 294, apresenta relação de todas as notas fiscais por item objeto de estorno de crédito referente aos AIs de n°s 01.001207261.63 e 01.001213433-31. O total da coluna “M” (Vlr. Apropriado) corresponde ao valor total de ICMS estornado nos dois Autos de Infração.

Após análise das informações prestadas na referida planilha de aba “6.Lista” (respostas da coluna ”J” de todos os itens da planilha), o Fisco elaborou o quadro demonstrativo de fls. 300 dos autos e apresentou as seguintes conclusões:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização_CSN_(SUBS 06.2020) – Termo Intim 27.05

Aba "6.Lista" - Coluna "J" - Trata-se de equipamento ou peças de reposição?

Nº Itens	RESPOSTAS APRESENTADAS
11	Equipamento
3	Equipamento - Arrastador de Clínquer
7	Equipamento - Balanças Dosadoras, Rodoviárias e Ferroviárias
4	Equipamento – Elevadores
1	Equipamento - Maçarico principal do forno
3	Equipamento – Ventilador
4	Equipamento - Analisador ON line de qualidade
26	Equipamento para montagem de circuitos de ar comprimido
19	Equipamento/peça para montagem Calhas fluidizadas
388	Equipamento/peça para montagem Correias Transportadoras/transportadores
19	Equipamento/peça para montagem da retomadora de calcário/clínquer
3	Equipamento/peça para montagem de dutos
96	Equipamentos/peça para montagem de Filtros de Processo
26	Equipamento/peça para montagem de Gerador de Gás Quente
186	Equipamento/peça para montagem de Salas Elétricas/Automação
271	Equipamento/peça para montagem dos equipamentos principais da Fábrica
150	Materiais para refratamento
1	Peça para montagem de equipamento de carga
249	Peças de reposição
1	Sem Aplicação – Alienação
1468	TOTAL DE ITENS (LINHAS DA PLANILHAS)

Com base na análise da planilha em questão, constata-se que para todos os itens “Peças de reposição” e para o item “Peça para montagem de equipamento de carga” a resposta da Impugnante ao questionamento “Foi utilizado em reforma ou construção/fabricação/montagem de projeto da nova linha de produção?”, coluna “L”, foi “NÃO”. Para os demais itens, as respostas foram: *“Linha 1 de clínquer 2007/2011- Utilizado na Construção/Montagem de projeto de nova de linha de produção”, “Linha 2 de clínquer e cimento 2011/2016 – Utilizado na Construção/Montagem de projeto de nova linha de produção” e “Moagens de Cimento – Volta Redonda 2005/2009 – Utilizado na Construção/Montagem de projeto de nova linha de produção”*. (Grifou-se).

(...)

Ressalte-se que dos 1468 itens (coluna “B” planilha aba “6 .Lista”), a Impugnante informou em 271 tratar-se de “Equipamento/peça para montagem dos equipamentos principais da Fábrica” e em 11 tratar-se apenas de “Equipamento”(coluna “J”). Portanto, não especificou quais equipamentos para 282 itens.

Analisando a resposta da Impugnante constata-se, claramente, que os equipamentos, as peças para montagem de cada equipamento citado e os materiais para refratamento foram utilizados/aplicados em atividades alheias ou marginais ao processo de produção de cimento, isto é, em atividades que efetivamente não realizam industrialização do produto.

Dentre essas atividades estão o transporte e movimentação de materiais, pesagem, análises químicas e de controle de qualidade, montagem mecânica e elétrica, construção civil, tratamento ambiental na emissão de gases poluentes, subestação elétrica, salas elétricas e de automação e armazenamento.

(Destaques acrescidos).

Insta reforçar que a análise dos bens/partes/peças como apresentado nas planilhas trazidas pela Impugnante se refere ao período autuado nos dois Autos de Infração: nº 01.001213433-31 (janeiro a março de 2014), ora discutido, e o de nº 001207261-63 (abril de 2014 a dezembro de 2017).

Dos itens elencados nos dois Autos de Infração, a Impugnante reconhece que 249 (duzentos e quarenta e nove) deles se referem a peças de reposição e 1 (um) a montagem de equipamento de carga, os quais não têm qualquer relação com “projeto da nova linha de produção”.

Assim sendo, passa-se à análise se estes atendem as disposições dos §§ 6º, 12 e 13 do art. 66 do RICMS/02, ou seja, se a parte/peça foi agregada a um bem do ativo imobilizado utilizado nas atividades operacionais do contribuinte e resultou em aumento de sua vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses.

Para tanto, solicitou a Assessoria do CCMG que, no tocante às partes/peças utilizada em reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem, fosse demonstrado o aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 (doze) meses, nos termos do inciso I do § 6º do art. 66 do RICMS/02, além da respectiva contabilização, nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18).

Observa o Fisco:

(...)

Com relação à demonstração do aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 meses, em se tratando de parte/peça utilizada em reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem, a Impugnante não atendeu à solicitação do interlocutório apesar da intimação realizada de fls. 285/287.

Inicialmente, apresentou um relatório denominado “Revisão de vida útil e inventário físico – Relatório de

revisão de vida útil e inventário de ativo – CIMENTO/AR”, com 121 páginas, Doc. 3 (CD de fls. 270), arquivos “CIMENTOS AR.pdf”. Na capa do referido relatório consta “O objetivo deste trabalho é revisar a vida útil estimada dos ativos imobilizados da Gerência Geral de Cimentos Arcos- CIMENTO/AR, logo taxa de depreciação, para o exercício social a partir de 2018, a fim de redefinir a vida útil remanescente dos ativos, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil”.

Importante ressaltar que o período autuado é: 01/01/2014 a 31/03/2014, portanto, os inícios das parcelas apropriadas de ICMS foram bem anteriores à confecção do relatório apresentado. Conforme estabelece o inciso I, § 6º do art. 66, Parte Geral do RICMS/MG, admite-se a apropriação de crédito de ICMS relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens, desde que a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses.

O referido relatório informa que procedeu a avaliação dos bens componentes de edificações, máquinas, equipamentos e instalações dos centros de custos relacionados em tabela apresentada em suas fls. 3/4. Constata-se diversos centros de custos sem relação com os centros de custos do presente trabalho, tais como: Gerência Geral, Gerência Administrativa, Vendas, Coord. Saúde e Segurança do Trabalho, etc. O que dificultou bastante a análise do Fisco. Nesse ponto, em nenhum momento o interlocutório foi respondido objetivamente ao solicitado, o relatório em questão trata-se de levantamento que já estava pronto/elaborado para outro objetivo da Autuada.

A planilha do Anexo I do citado documento contém várias colunas dentre elas: vida útil total estimada e vida útil remanescente após revisão, sendo impossível identificar os bens que fazem parte da peça fiscal no referido anexo. O arquivo está apresentadona extensão “PDF” oque dificulta a manipulação de dadose contém ainda, bens, componentes de edificações, máquinas, equipamentos e instalações de vários centros de custos que não fazem parte da peça fiscal. Além disso, não comprova efetivamente/ inequivocamente o aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 (doze) meses.

Diante do exposto, a Impugnante foi intimada (fls. 285/287) a apresentar planilha Excel demonstrando o aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12

meses, em se tratando de parte/peça utilizada em reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem, além da respectiva contabilização, tendo em vista que a demonstração anterior não atendeu ao solicitado no interlocutório.

Em atendimento a esse item da intimação, a Impugnante apenas acrescentou a coluna “N”, na aba 6 denominada “Lista” da planilha Excel “Fiscalização_CSN_(SUBS 06.2020) – Termo Intim 27.05”, CD de fls. 294, citando a vida útil (meses), sem a devida demonstração/comprovação. (Grifou-se).

(...)

Ressalte-se que verificando as contas contábeis e os históricos dos lançamentos não foram identificadas informações sobre bens em reforma/renovação/aperfeiçoamento.

Portanto, mesmo após a intimação, a Impugnante continuou sem atender a demonstração solicitada no interlocutório com relação a esse item.

Tal demonstração é necessária e essencial, tendo em vista o estabelecido no inciso I, § 6º do art. 66, Parte Geral do RICMS/MG, que admite a apropriação de crédito de ICMS relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens, desde que a substituição delas resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses.

O fato de as partes e peças serem utilizadas/empregadas nos equipamentos não necessariamente ocasiona o aumento da vida útil do bem superior a 12 meses, conforme amplamente debatido na manifestação fiscal.

A ausência de demonstração pela Impugnante do aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 meses, em se tratando de parte/peça utilizada em reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem, corrobora com o autuado pelo Fisco, isto é, trata-se de parte/peça de reposição/manutenção de máquinas/equipamentos.

(Grifou-se).

O aumento da vida útil de um bem do ativo imobilizado deve ser demonstrado contabilmente para efeitos de depreciação do referido bem. Assim, deve-se observar as Normas Brasileiras de Contabilidade, e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 354. Serão admitidas como custo ou despesa operacional as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, caput).

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único; e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 3º, inciso II).

§ 2º O valor não depreciado de partes e peças substituídas poderá ser deduzido como custo ou despesa operacional, desde que devidamente comprovado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou das peças;

II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso I;

III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado; e

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou com a comercialização dos bens e dos serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso III).

Em relação a esse tópico, conclui o Fisco, da análise das na planilha apresentada pela Impugnante “Doc. 01” planilha “Cópia de Fiscalização_CSN”, aba “Contabilizações”, CD de fls. 270, e da planilha denominada “Fiscalização_CSN_(SUBS 06.2020) – Termo Intim 27.05”, CD de fls. 294, aba denominada “2. Contabilizações”, apresentada posteriormente à intimação:

No que se refere à contabilização, nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, e em especial as informações constantes dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18, de parte/peça utilizada em reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem, constata-se que a Impugnante continuou sem atender ao solicitado, mesmo após intimação de fls. 285/287.

Ressalte-se que em nenhum momento a Impugnante presta informações ou apresenta documentos e

contabilizações nos termos dos incisos I a IV do § 2º do art. 354 do RIR/18.

Não foram apresentadas contabilizações das CONTAS DE DEPRECIACÃO na planilha apresentada pela Impugnante “Doc. 01” planilha “Cópia de Fiscalização_CSN”, aba “Contabilizações”, CD de fls. 270, e nem na planilha denominada “Fiscalização_CSN_(SUBS 06.2020) – Termo Intim 27.05”, CD de fls. 294, aba denominada “2. Contabilizações”, apresentada posteriormente à intimação.

Para verificar se o valor contabilizado no imobilizado usou do permissivo dos incisos I a IV do § 2º, do art. 354 do RIR/18 (Decreto Federal nº 9.580/18), se faz necessário levantamento dos valores destas notas fiscais com a dedução dos impostos e cruzamento com o respectivo lançamento realizado no imobilizado. Caso o valor contabilizado no imobilizado seja igual ao valor líquido da nota fiscal o contribuinte não usou do permissivo do RIR, caso o valor contabilizado seja inferior ao valor líquido da nota fiscal o contribuinte pode ter usado o permissivo do RIR. Entretanto, existem outras possibilidades para a contabilização por valor inferior ao valor líquido da nota fiscal no imobilizado. Um exemplo é tratar uma parte das peças como imobilizado e outra parte como custo, despesa ou mesmo estoque.

Diante do exposto e a falta de apresentação de informações por parte da Impugnante, considera-se, também, não atendida essa parte do interlocutório.

Importante enfatizar que a não apresentação dos procedimentos estabelecidos nos incisos I a IV do § 2º do art. 354 do RIR/18, além da ausência de demonstração do aumento da vida útil do bem por prazo superior a 12 meses, em se tratando de parte/peça utilizada em reforma/renovação/aperfeiçoamento de bem, confirma mais uma vez o autuado pelo Fisco, ou seja, trata-se de parte/peça de simples reposição/manutenção de máquinas/equipamentos.

(Grifou-se).

Conclui-se, portanto, que não restou comprovado o aumento da vida útil dos equipamentos em que foram aplicadas as partes e peças, conforme legislação de regência fiscal e contábil.

Dessa forma, as partes e peças em análise não geram direito a créditos do ICMS, sob a ótica do ativo imobilizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante aos demais itens constantes da planilha “Fiscalização_CSN_(SUBS 06.2020)”, CD de fls. 294, aba denominada “6. Lista”, respondendo ao questionamento “se foram utilizados em reforma ou construção/fabricação/montagem de projeto da nova linha de produção”, os agrupou da seguinte forma:

- Linha 1 de clínquer 2007/2011- Utilizado na Construção/Montagem de projeto de nova de linha de produção;

- Linha 2 de clínquer e cimento 2011/2016 – Utilizado na Construção/Montagem de projeto de nova linha de produção;

- Moagens de Cimento – Volta Redonda 2005/2009 – Utilizado na Construção/Montagem de projeto de nova linha de produção.

Observa-se que os itens relacionados à “Linha 1 de clínquer 2007/2011” e à “Moagem de Cimento – Volta Redonda 2005/2009” (219 itens) foram identificados como “Equipamento/peça para Montagem dos equipamentos principais da Fábrica”, sem apontamento dos equipamentos a que eles supostamente seriam componentes.

Portanto, não foram trazidas informações que comprovem quais itens foram utilizados em cada um dos equipamentos/máquinas/aparelhos na planta industrial correspondente, além daqueles lançamentos relacionados à imobilização do equipamento após a conclusão de sua construção/fabricação/montagem, ou mesmo reforma, como solicitado no despacho interlocutório.

Tampouco foram trazidos documentos complementares (croquis, plantas, projetos, etc.), em que se encontram discriminados tais partes/peças.

O mesmo ocorreu em relação a 11 (onze) itens relacionados à “Linha 2 de clínquer e Cimento 2011/2016”.

No tocante aos demais itens listados como utilizados na construção/montagem da Linha 2 de clínquer e cimento 2011/2016, estes foram relacionados aos seguintes “equipamentos”, ora, acrescidas informações sobre as respectivas aplicações descritas na planilha “Entradas Itens Arcos Complementar 08.03”:

- Equipamento/Arrastador de clínquer: transportador de calha metálica – aplicação: transporte horizontal de produtos e matérias-primas;

- Equipamento/Balança ferroviária – aplicação: pesar vagões ferroviários;

- Equipamento/Balanças Dosadoras: Balança de correia – aplicação: pesar produtos gerados no processo;

- Equipamento/Balanças Rodoviárias: sistema de enchimento/pesagem – aplicação: medição de peso e vazão de produto e matérias-primas;

- Equipamento/Elevadores: Elevador de carga – aplicação: transporte vertical de produtos e matérias-primas - Elevador para transporte de produtos do processo produtivo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Equipamento/Ventilador: Ventilador Axial – aplicação: ventilar/refrigerar equipamentos do processo de produção de clínquer e cimento;
- Equipamento/peça para montagem de Filtros de Processo: parte filtro de mangas – aplicação: filtrar material particulado (finos de processo);
- Equipamento/peça para montagem de Salas Elétricas: transformador de distribuição Trif. 2000KVA – aplicação: converter tensões reduzindo ou ampliando cargas elétricas;
- Equipamento/peça para montagem dos equipamentos principais da Fábrica: elevador de caçamba, filtro de manga, estrutura metálica, válvulas, chutes, calhas, conversor de frequência, bomba, motoredutor, etc.;
- Atuador elétrico – sem aplicação.

Observa-se que os equipamentos acima descritos, ainda que vinculados a projetos de linha produção, tem claramente, aplicações em atividades alheias ao processo de produção de cimento, isto é, em atividades que efetivamente não realizam industrialização do produto.

Como já exposto anteriormente, dentre essas atividades estão o transporte e movimentação de materiais, pesagem, montagem mecânica e elétrica, construção civil, tratamento ambiental na emissão de gases poluentes, subestação elétrica, salas elétricas e de automação e armazenamento.

Portanto, tais bens não fazem jus ao crédito de ICMS visto que aplicados em atividades alheias à atividade do estabelecimento, conforme Instrução Normativa nº 01/98, inciso II, alínea “c” (não utilizados na área de produção industrial, qual seja a produção do cimento), ou ainda destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento (inciso III).

Foram elencados ainda os seguintes equipamentos que não constam deste Auto de Infração:

- Equipamento/Maçarico principal do forno: Queimador CSN;
- Equipamento/Analisador Online de qualidade: Dispositivo Thermo Fisher e Fonte ThermoScientific;
- Equipamento para montagem de circuitos de ar comprimido: compressores, separadores;
- Equipamento/peça para montagem calhas fluidizadas: Transportador de Calha Metálica;
- Equipamento/peça para montagem correias transportadoras: transporte de carga;
- Equipamento/peça para montagem da retomadora de calcário/clínquer: Retomadora Transportador de Correia;
- Equipamento/peça para montagem de Gerador de Gás Quente: Gerador de Gás quente;

- Equipamento/peça para montagem de Salas Elétricas/Automação: painel, peças sobressalentes, obra mecânica;
- Equipamento/Peça para montagem de transportadores: Conjunto;
- Materiais para refratamento.

Noutra vertente, a Impugnante requer o cancelamento da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, ao argumento de que sua aplicação seria restrita à hipótese disposta no inciso III do art. 53 da citada lei, qual seja, a inadimplência – ausência de pagamento de imposto. E que o presente Auto de Infração foi lavrado sob a premissa de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes da aquisição de mercadorias alheias ao processo produtivo da Impugnante, “há nítido erro de direito na aplicação da multa isolada”. Isso porque, deveria ter sido observado o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75 que prevê que “as multas serão calculadas tomando-se como base o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência”.

Dispõe o art. 53 da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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;

(...)

No entanto, analisando-se a legislação que rege a matéria, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Nesse sentido, há que se destacar, inicialmente, que o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica, em todo e qualquer procedimento fiscal.

Com essa alteração, o *caput* do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Confira-se:

RICMS/02 Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Portanto, a exigência fiscal da multa de revalidação está devidamente amparada no *caput* do art. 195 do RICMS/02.

Há que se destacar que a nova regra contida no dispositivo legal em apreço tem efeitos retroativos, pois a nova redação apenas instituiu um novo critério de apuração ou de procedimento de fiscalização (não obrigatoriedade de recomposição da conta gráfica), nos termos do § 1º do art. 144 do CTN, sem qualquer prejuízo ao contribuinte, pois este pode fazer uso de eventuais créditos acumulados que possuir para quitação do crédito tributário, ou, se assim não desejar, manter os créditos em sua conta gráfica para compensação com débitos futuros ou mesmo transferi-los a terceiros, nos termos previstos na legislação.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

(...)

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. [Grifou-se].

O próprio Decreto 46.698/14 (art. 4º), que alterou a redação do art. 195 do RICMS/02, faz menção expressa a seus efeitos retroativos, com fulcro no art. 144, § 1º do CTN.

Art. 4º O disposto no art. 1º e no art. 3º deste Decreto aplica-se aos fatos geradores ocorridos antes e após a sua publicação, nos termos do § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Vale registrar que a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, em razão da ação fiscal. Confira-se:

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."

Dispõe o inciso III do art. 53 da Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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;

(...)

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento indevido de crédito de ICMS), em conformidade com o disposto no inciso IV do art. 53 da Lei nº 6.763/75, acima transcrito. Veja-se:

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, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

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, ementada 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.
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 art. 55, inciso XXVI, da mencionada lei.

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do 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 à afronta 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE 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 04/02/21. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas ao “tituladorpotenciométrico”, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Cindy Andrade Moraes.

Sala das Sessões, 18 de fevereiro de 2021.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente**