

Acórdão: 23.870/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001484553-00
Impugnação: 40.010150410-00
Impugnante: Companhia de Cimento Campeão Alvorada - CCA
IE: 002509732.01-07
Proc. S. Passivo: Paulo Honório de Castro Júnior/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

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

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro 01/04/15 a 31/12/17, 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 partes e peças de reposição em máquinas e equipamentos.

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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 61/88.

Alega, preliminarmente, a nulidade do lançamento em razão da inobservância dos requisitos essenciais estabelecidos no art. 142, do Código Tributário Nacional (CTN).

Sustenta que a alegação fiscal é genérica, uma vez que não individualiza os bens que supostamente são marginais ao processo produtivo e aqueles que devem ser compreendidos como partes e peças de reposição, num universo de 130 (cento e trinta) itens do ativo imobilizado, cada qual com características próprias e aplicações distintas no processo produtivo da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que ao não especificar a materialidade e a natureza dos itens sobre os quais recai a autuação, mediante glosa de créditos (determinar a matéria tributável), a Fiscalização infringe a norma do art. 142 do CTN.

Alega que há vício na capitulação legal da autuação, o que apenas reforça a sua nulidade, visto que o Fisco mesmo reconhecendo que os itens glosados pertencem ao ativo permanente da Impugnante, se valeu do inciso XVII do art. 70 do RICMS/02, para vedar o aproveitamento de créditos de ICMS realizado pela Impugnante (aquisição de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo permanente).

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, insculpido no art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, que determinou a edição de Lei Complementar para delinear as normas gerais do ICMS.

Aduz que a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), para além dos créditos físicos (matéria prima, produto intermediário e material de embalagem), admitiu também créditos financeiros, notadamente sobre a aquisição de mercadorias destinadas ao ativo permanente (art. 20). O Estado de Minas Gerais, com amparo nas disposições contidas na Lei Kandir regulamentou, por meio do art. 66 do RICMS/02 (Decreto nº 43.080/02), o direito ao crédito do ICMS sobre as aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente.

Assevera que a interpretação sistemática do RICMS/02 (art. 66, § 5º, inciso II c/c art. 70, inciso XIII, §§ 3º e 5º) e da Lei Kandir (art. 20, § 1º) evidencia a aplicação direta ou indireta do ativo no processo produtivo do contribuinte, desde que satisfeitos os demais critérios, assegurando o direito ao crédito do ICMS.

Cita jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais no sentido de admitir o crédito do ICMS quando o bem, contabilizado no ativo imobilizado, for relevante à realização da atividade operacional do contribuinte.

Conclui que a atuação do Fisco, ao restringir a apropriação do crédito de ICMS sobre os bens do ativo imobilizado, viola todo o regramento sobre a matéria.

Sustenta que a condição necessária e suficiente para fruição dos créditos de ICMS, é que o bem adquirido: (i) pertença ao ativo permanente; e (ii) seja utilizado em seu processo produtivo.

Destaca que, em relação ao primeiro ponto a própria Fiscalização reconheceu que os itens, cujos créditos foram glosados, integram o ativo permanente da Impugnante. Assim, entende que interessa à presente impugnação demonstrar que os bens adquiridos pela Impugnante são empregados direta ou indiretamente em seu processo produtivo.

Apresenta o fluxo operacional e descreve os processos de Britagem; Pré-homogeneização; Dosagem; Moagem da Farinha, Pré-aquecimento; Forno de Clinquerização, Adições ativas e Moagem Final, que compõem o processo produtivo da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Elenca os itens que tiveram os créditos glosados pela Fiscalização em 7 (sete) grupos, sobre os quais apresenta os seguintes argumentos alegando a incorreção da autuação fiscal:

1 – Materiais empregados nos Britadores e nos Elementos de Fragmentação/Moagem:

Descreve as etapas de britagem e pré-homogeneização.

Dentre os ativos permanentes, objeto de glosa, aplicados nestas etapas do processo produtivo estão: britador de mandíbula (utilizado no laboratório, para análise de composição química da mistura); os acessórios de fixação do britador de martelo; fabricação e fornecimento de “t” (utilizado nos britadores); conjunto vedação para mancal (moinhos de bola); duto de exaustor VPA (moinho de bola); e ajuste do escudo primário e secundário (britador de calcário).

Destaca decisões deste Conselho de Contribuintes, que já reconheceram o direito ao crédito, com relação aos ativos imobilizados que compõem o britador (Acórdão nº 22.876/18/3ª e Acórdão nº 22.667/17/1ª), e sobre bens do ativo imobilizado utilizados na preparação de amostras para análise laboratorial.

2 – Elementos Filtrantes e Separadores Granulométricos:

Aduz que em diferentes etapas do processo produtivo, se faz necessária (indispensável) a utilização de instrumentos de separação granulométrica de insumos, produto em elaboração ou produto acabado, sendo a barreira física (peneiras) o método convencionalmente mais utilizado. E que, em razão das características próprias do processo produtivo, após a formação da farinha (grânulos de aproximadamente 0,05 mm), não há outra forma de manuseio e transporte deste material se não por meio de sistemas pneumáticos.

Portanto, seja para a separação granulométrica ou para o deslocamento do produto em elaboração são diretamente aplicados (e essenciais) à produção os seguintes elementos, erroneamente glosados pela Fiscalização: telas de peneira; cone aspirante; gaiola arame – para filtros de manga; mangas feltro acrílico; filtros de manga e mangas do filtro (aplicado no filtro de processo forno).

Assim, entende, devem ser canceladas as glosas relativas aos itens inerentes aos sistemas de filtragem; separação granulométrica e transporte pneumático.

3 – Bens empregados nos Altos Fornos:

Explica que o clínquer, matéria prima básica de produção do cimento, é obtido a partir do processo de calcinação do calcário e argila, o que apenas ocorre a elevadas temperaturas, razão pela qual a utilização de alto forno é indispensável à indústria cimenteira.

Dentre os bens do ativo imobilizado empregados nestas etapas do processo produtivo, para os quais a Fiscalização não reconheceu o direito ao crédito, estão: Colloid-ATron (utilizado no sistema de resfriamento do alto forno); CA 1260SS (aplicado no selo do forno rotativo); Forno Fórmula Digital 30x15x15 (utilizado na secagem de amostras); fibra cerâmica (utilizado no isolamento do forno); transportador

“KK” e corrente de arraste (aplicados no transporte de clínquer após descarga do forno); e virola (parte elementar do forno).

Transcreve trecho do Acórdão nº 20.705/12/3ª do CCMG, mencionando decisão pela classificação de itens que integram fornos industriais como pertencentes ao ativo permanente.

Considera que os bens que integram os altos fornos são elementos do ativo imobilizado e essenciais ao processo produtivo de cimento.

4 – Componentes Elétricos:

Aduz os componentes elétricos são essenciais às atividades de quaisquer indústrias, inclusive as cimenteiras.

Foram equivocadamente glosados os créditos de cabos de potência; cabo para inversor de frequência; unidade condensadora; painel Simoprime e outros.

Cita decisão deste CCMG que teria reconhecido sob a classificação de ativo permanente, o direito aos créditos de ICMS sobre componentes elétricos (Acórdão nº 21.379/17/2ª). Diz que decisão reforça que não, necessariamente, o contribuinte é obrigado a atuar no setor de energia elétrica para tomar créditos sobre ativos a ela relacionados, bastando que o seu emprego seja essencial e indispensável à atividade produtiva.

Assim, entende que devem ser excluídas as glosas sobre os transformadores, quadros e demais itens elétricos, que, indiscutivelmente, compõem o ativo permanente da Impugnante e exercem atividade relevante e indispensável.

5 – Edificações:

Afirma que dentre os itens glosados pela Fiscalização, encontram-se dispêndios incorridos com a aquisição de galpões (“aquisição galpão areia fundica” e “aquisição galpão de coque”), registrados, contabilmente, no ativo imobilizado da Impugnante. Tais galpões que se prestam à conservação e guarda dos insumos, protegendo-os da exposição a gases; umidade; e calor mantendo assim, inalterada suas propriedades químicas e físicas, indispensáveis à fabricação do cimento.

Acrescenta, ainda, que a aquisição dos referidos itens utilizados para o correto armazenamento da matéria-prima, está relacionada com a qualidade do cimento produzido. Logo, atuam indiretamente, nos termos do regramento aplicável, na consecução do processo produtivo da Impugnante.

6 – Máquina e Equipamentos Industriais:

Relaciona as máquinas e equipamentos adquiridos e, contabilizados pela Impugnante no grupo de ativo imobilizado, para os quais a Fiscalização não reconheceu o crédito de ICMS: motoredutores (utilizados nos acionamentos dos: britadores; rodas de caçambas; transportadores de correias; moinhos de cimento); redutores elétricos, adaptadores, conector e soquete, monitor de sensor de fluxo (utilizados na alimentação da paletizadora); braços tensores; placas de desgastes; painéis de automação; tambores de acionamento; caldeiraria e tubulação; registros de fluidização; válvulas dosadoras; conversores estáticos; sistema de lubrificação;

sistemas de transmissão e distribuição; sopradores; eixo de acionamento do transportador; sistema dosador para o coque de petróleo; tubos de imersão; engrenagens; compressores; e sensores de temperatura.

Argui que o Fisco não se atentou para a aplicação prática destes itens no processo produtivo da Impugnante, embora tenha reconhecido a contabilização no ativo imobilizado, e os classificou como bens alheios ao processo produtivo da Impugnante.

Diz que, inclusive, para alguns itens objeto de glosa pela Fiscalização, este Conselho de Contribuintes já reconheceu o direito ao crédito de ICMS. É o que se observa do Acórdão nº 22.594/17/3ª, em relação ao transportador de correias e no Acórdão nº 22.876/18/3ª (“bens que compõem os moinhos de cimento”).

Sustenta que os referidos itens compõem o maquinário empregado no beneficiamento da matéria-prima e são essenciais para a obtenção e garantia da qualidade do produto final (cimento).

7 – Elementos de Desgaste Empregados no Processo Produtivo:

Cita os itens “caçambas; raspadores; mesas de impactos, placas de vedação e suporte; rolamentos; tampas de fechamento e vedação; rodas de corrente e placas de desgastes”, informando que esses itens integram o ativo permanente da Impugnante, acrescentando a sua vida útil em um período superior a 12 meses e que sofrem desgaste no curso do processo produtivo do cimento.

Ressalta que, nos termos do processo produtivo anteriormente descrito, fica claro o emprego de todos esses bens no ciclo produtivo da Impugnante. A essencialidade e indispensabilidade decorrem do fato de que a ausência de qualquer um deles gera entraves ao regular seguimento da linha de produção.

Frisa que os itens classificados neste grupo (i) pertencem ao ativo permanente da Impugnante; (ii) acrescem a vida útil dos bens do ativo permanente em um período superior a 12 meses; e (iii) são diretamente empregados no maquinário utilizado no processo produtivo do cimento.

Conclui, com base nas razões expostas e no entendimento exarado pelo TJMG, já mencionado anteriormente, que os bens/itens essenciais para o funcionamento da linha produtiva não podem ser definidos como “estranhos” ou “alheios” à atividade-fim da empresa.

Assevera que, considerando a controvérsia que reside na presente autuação refere-se a utilização destes bens do ativo imobilizado no processo produtivo, a Impugnante, requer a concessão do prazo de 120 (cento e vinte) dias, para a juntada de laudo técnico, produzido por engenheiro especializado na indústria cimenteira, a fim de demonstrar que os bens adquiridos pela Impugnante acrescem a vida útil do ativo permanente em período superior a 12 meses e atuam direta ou indiretamente em seu processo produtivo, o que lhe garante o direito ao crédito do ICMS por depreciação.

Alega que a Fiscalização aplicou uma dupla penalidade à Impugnante, cumulando duas multas distintas que incidiram sobre uma só conduta.

Sustenha que a primeira multa aplicada (isolada) relaciona-se com a apropriação de créditos em desacordo com a legislação tributária (no patamar de 50%), enquanto a segunda multa (revalidação) refere-se à existência de ação fiscal (no patamar de 50%). No entanto, o § 1º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 admite a cumulação das referidas multas apenas na situação em que resulta no descumprimento concomitante de obrigação tributária acessória e principal.

Entende que, no caso, só há o descumprimento de obrigação principal pela suposta falta de pagamento do tributo em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS. Assim, não há que cogitar em cumulação de multas.

Alega que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, o que é vedado pelo art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de págs. 145/176, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de págs. 177/178, que resulta na manifestação da Fiscalização às págs. 179/181 e juntada da planilha Excel Anexo 17 (Anexo 5 + Motivo estorno).

Esclarece o Fisco que as suspensões de exigibilidade do crédito tributário realizadas no e-PTA (págs. 58/60) foram realizadas tendo em vista a publicação do Decreto nº 47.913 de 8 de abril de 2020 e alterações posteriores, que autorizou o Poder Executivo a suspender e prorrogar os prazos que especifica, estabelecidos na legislação tributária estadual, enquanto durar a situação de emergência ou o estado de calamidade pública em decorrência da pandemia de Covid-19. Assim, o art. 1º, inciso I, alínea “c” suspendeu o prazo para apresentação de impugnação.

No presente caso, a Impugnante teve ciência do e-PTA em 27/03/20, portanto dentro do período disposto acima, tendo utilizado desses prazos prorrogados para apresentação da impugnação. Como os sistemas da SEF não foram adaptados para absorver automaticamente essa condição excepcional, a Autuada passou a apresentar CDT “Positiva”, já que o e-PTA estava “Em Aberto”.

Diante do exposto, as suspensões de exigibilidade do crédito tributário mencionadas acima foram realizadas com orientação da Superintendência do Crédito e Cobrança – Sucred visando regularizar a CDT da Impugnante, utilizando-se tipos de suspensão já cadastrados nos sistemas, neste caso: “Parecer AGE” e “Decisão Judicial”. Assim, não há que se falar em anexar documentos.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às págs. 185/290, anexando, na oportunidade, documento denominado “Parecer Técnico”.

Além dos argumentos já apresentados anteriormente, alega que o Fisco alterou as razões que fundamentavam a exigência fiscal, apresentando novos

fundamentos os quais tiveram o condão de complementar as razões iniciais da autuação, confirmando assim a nulidade do Auto de Infração por infringência ao art. 142 do CTN, em clara ofensa ao disposto no art. 146 do CTN, visto que houve mudança de critério jurídico.

Na sequência, passa a analisar os itens enquadrados pelo Fisco nos grupos: 1- itens aplicados em atividades alheias ao processo produtivo da Impugnante; e 2 – partes e peças de reposição/máquinas e equipamentos.

Requer, ao final, a juntada do laudo técnico, e que seja dado provimento à impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 291/332.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 333/369, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, por fundamentação genérica e deficiente quanto aos motivos que ensejaram estorno do crédito de ICMS.

Alega que o lançamento não individualiza os bens que supostamente são marginais ao processo produtivo e aqueles que devem ser compreendidos como partes e peças de reposição, num universo de mais de 130 (cento e trinta) itens do ativo imobilizado.

Assim sendo, ao não especificar a materialidade e a natureza dos itens sobre os quais recai a autuação, mediante glosa de créditos, deixaria o Fisco de “determinar a matéria tributável”, infringindo a norma do art. 142 do CTN.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações.

Determina o citado art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no Estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, em seu art. 89:

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

Constata-se, no presente Auto de Infração que o Anexo 2 contém informações fornecidas pela própria Impugnante sobre os itens objeto da autuação (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).

Compõe ainda os autos planilhas demonstrativas da apuração, elaboradas pelo Fisco, informando os itens autuados (Anexo 5), bem como o motivo do estorno dos créditos (Anexo 17), itens estes que foram divididos em “bens alheios à atividade do estabelecimento” (grupo 1) e “partes e peças” (grupo 2).

Registra-se que, após complementação das informações (Anexo 17), foi aberta vista à Impugnante, pelo prazo regulamentar para apresentação de aditamento à impugnação.

Verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

No tocante ao alegado vício na capitulação legal do Auto de Infração ao indicar o inciso XVII do art. 70 do RICMS/02 para vedar o aproveitamento de créditos de ICMS dos bens do ativo imobilizado (aquisição de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo permanente), mesmo tendo reconhecido o Fisco que os itens glosados pertencem ao ativo permanente da Impugnante, este não merece prosperar.

Consta tanto do relatório do Auto de Infração, quanto do Relatório Fiscal de págs. 45/50 que o estorno dos créditos se deu em razão do aproveitamento indevido de ICMS, escriturados no livro CIAP, a título de ativo imobilizado, entretanto, não exercem função essencial e indispensável no processo produtivo, a saber - produção de cimento, atuando em linhas marginais ou em atividades de apoio e suporte à atividade produtiva, ou, simplesmente, são elementos de reposição de partes e peças do ativo permanente.

Tal constatação está embasada nas informações prestadas pela Autuada dos bens por ela identificados como ativo imobilizado, créditos apropriados em parcelas mediante lançamento no Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Assim, os bens por ela declarados como ativo permanente foram considerados pelo Fisco alheios à atividade do estabelecimento ou como partes e peças de máquinas que não se caracterizam como bens do ativo permanente.

A fundamentação legal para o estorno dos créditos encontra-se capitulada tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal (incisos XIII e XVII do art. 70 do RICMS/02).

Não procede o argumento da Impugnante de que houve mudança de critério jurídico, pois, ao longo de todo o trâmite dos presentes autos, as exigências fiscais estiveram sempre respaldadas nos mesmos dispositivos legais e nas mesmas irregularidades descritas no Auto de Infração originalmente formalizado.

O que houve foram esclarecimentos prestados pela Fiscalização, em razão da diligência determinada pela Assessoria do CCMG.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro 01/04/15 a 31/12/17, 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 partes e peças de reposição em máquinas e equipamentos.

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.

Relata o Fisco que a Autuada foi intimada a retificar e substituir os arquivos EFD/SPED, a partir de abril de 2015, uma vez que “Os Registros 0200 (Tabela de Identificação do Item – Produto e Serviços) – campo 02 “COD_ITEM” apresentam códigos iguais para descrições diferentes e o campo 03 “DESCR_ITEM” apresentam várias discriminações genéricas, ambos em desacordo com o estabelecido no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI.”

A Autuada informou impossibilidade de efetuar a regularização solicitada para o período de 01/04/15 a 31/12/17, propondo apresentar planilha com todas as informações solicitadas. Diante disso, o trabalho foi desenvolvido com base na referida planilha (Anexo 2 – CIAP MTZ Crédito Ativo Permanente).

Tendo em vista que o valor efetivamente apropriado é inferior ao valor informado na planilha em questão, foi utilizada a proporcionalidade entre o valor do crédito indevido e o valor constante na citada planilha para efeito do estorno do crédito indevidamente aproveitado (Anexo 6).

Conforme relatado pelo Fisco, foi constatado que a 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, simplesmente, são elementos de reposição de partes e peças do ativo permanente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante disso foram realizados os estornos de créditos de ICMS indevidamente apropriados pela Autuada, conforme demonstrado na planilha Itens autuados por NF (Anexo 5).

Registre-se que foi acrescida na planilha Anexo 5 a coluna “Motivo do Estorno” (Anexo 17), após diligência exarada pela Assessoria do CCMG.

A Impugnante alega que é equivocada o entendimento da Fiscalização ao classificar os itens objeto de glosa como “alheios” à atividade da Impugnante, em razão do seu desconhecimento das características destes bens e das peculiaridades da atividade da Impugnante.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS citando os arts. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição Federal, o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, e o art. 66 do RICMS/02.

Diz que a interpretação sistemática do RICMS/02 (art. 66, § 5º, inciso II c/c art. 70, inciso XIII, § § 3º e 5º) e da Lei Kandir (art. 20, § 1º) deixa claro que a aplicação direta ou indireta do ativo no processo produtivo do contribuinte, desde que satisfeitos os demais critérios, assegura o direito ao crédito do ICMS.

Conclui que a atuação do Fisco, ao restringir a apropriação do crédito de ICMS sobre os bens do ativo imobilizado, viola todo o regramento sobre a matéria.

No seu entendimento, a condição necessária e suficiente para fruição dos créditos de ICMS é que o bem adquirido: (i) pertença ao ativo permanente; e (ii) seja utilizado em seu processo produtivo.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e) não integrar o produto final, exceto se de forma residual, e f) ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

§ 5º Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

(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.

No tocante à vedação ao crédito relativo à aquisição de partes e peças de máquinas e equipamentos, foi acrescido ao art. 70 do RICMS/02, o inciso XVII, nos seguintes termos:

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

(...)

Efeitos a partir de 1º/04/2017 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 47.119, de 29/12/2016.

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que

não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém. (Grifou-se)

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.

A Impugnante sustenta que, em relação aos itens, cujos créditos foram glosados, que integram o ativo permanente da Impugnante interessa, na presente lide, demonstrar que são empregados direta ou indiretamente em seu processo produtivo.

Descreve o fluxo operacional de produção, composto pelos processos de Britagem; Pré-homogeneização; Dosagem; Moagem da farinha, Pré-aquecimento; Forno de Clinquerização, Adições ativas e Moagem final e elenca os itens que tiveram os créditos glosados pela Fiscalização em 7 (sete) grupos, de acordo com a sua aplicação no processo produtivo.

O Fisco, por seu turno, dividiu os itens/bens autuados, de acordo com sua utilização, a fim de evidenciar a sua aplicação em linhas auxiliares/alheias à industrialização e/ou na substituição periódica em máquinas/equipamentos, tendo em vista o desgaste natural das partes e peças.

Alega o Fisco que optou pela referida divisão por ser mais detalhada do que a divisão apresentada na impugnação que é genérica e superficial, não abordando todos os itens autuados. Assim sendo, os bens e itens autuados foram divididos em 2 grupos. A ver:

“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, análises químicas e de controle de qualidade, montagem mecânica e elétrica, construção civil, tratamento ambiental na emissão de gases poluentes, subestação elétrica e salas elétricas e de automação.
(...)

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

Diante disso, a Assessoria do CCMG determinou a Diligência de págs. 177/178 do presente e-PTA, nos seguintes termos:

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, decide esta Assessoria do CCMG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

(...)

Acrescentar à planilha Anexo 5 – Itens autuados por Nota Fiscal - coluna com a informação “Motivo do Estorno”, informando se o item cujo crédito de ICMS foi estornado está classificado:

- no grupo 1 (aplicadas em atividades alheias), com a especificação conforme detalhado na manifestação fiscal (utilizadas no transporte e movimentação de materiais; Filtro de Manga; atividades de análises químicas, controle de qualidade e medição; aplicados na Subestação Elétrica; aplicados nas Salas elétricas e de Automação; aplicados na Sala de Compressores; aplicados na construção civil e montagem mecânica e elétrica em toda a unidade); e outras se houver;
- no grupo 2 (partes e peças de reposição de máquinas/equipamentos).

Em face da diligência supra a Fiscalização anexou aos autos a planilha Anexo 17 – Anexo 5+Motivo estorno), da qual teve vista a Impugnante, tendo apresentado aditamento à impugnação.

Como acima exposto, compõe o grupo 1 os 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. Quais sejam: atividades de transporte e movimentação de materiais, análises químicas e de controle de qualidade, montagem mecânica e elétrica, construção civil, tratamento ambiental na emissão de gases poluentes, subestação elétrica e salas elétricas e de automação.

São os agrupamentos abaixo descritos:

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

De acordo com o Fisco, na fase de transporte não ocorre qualquer tipo de industrialização. É uma atividade auxiliar e marginal à produção.

Foram enquadrados neste grupo os itens:

- Cabo 1x120 cabo de potência com 1 condutor 0,6/1KV: cabo de alimentação do motor, transportador de caçambas (cozimento);
- Cabo para inversor de frequência tipo GSE: cabo de alimentação do motor, transportador de caçambas (cozimento);
- Caçamba aço CARB*DES VS4602059 MTZ P/CB03caçambas: aplicação do transportador de caçambas (moagem de cimento);
- Caçamba Aço CARB*DES VS4602062MTZ P/CB03 e VS4602059MTZ P/CB03: aplicação limpeza da correia, transportador de correia (britagem);
- Componentes p/transportador KK: aplicado no transporte de clínquer após descarga do forno (arrastador de clínquer);
- Conjunto roda de comando bandagem desenho R4192: aplicado acionamento de transportador de caçambas (moagem de cimento);
- Curva metálica, raio 1000MM,4: aplicado na tubulação de combustível, sistema de injeção de coque (combustível forno);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Eixo de acionamento transportador CB03: aplicado acionamento transportador de clínquer (cozimento);
- Elo oblongo – corrente arrast: aplicado no transporte de clínquer após descarga do forno (arrastador de clínquer);
- Fabricação Braço Tensor Conforme Desenho: aplicação acionamento de transportador de correia, elemento de fixação (moagem);
- Mesa de Impacto 2435 STD (Sonda Tubo Pitot tipo S – 1500 mm c/termopar código ITTPS150): aplicação limpeza da correia, transportador de correia (britagem);
- Motoredutor de eng. cônicas: acionamento de correias;
- Motoredutor – KA 127/T DRE225M4: acionamento de transportador de correia (moagem de cru);
- Motoredutor planetário ortogonal/eixo-oco modelo – PHF052 MC2R: acionamento da roda das caçambas do equipamento retomador de caçambas (moagem de cru);
- Motor trifásico de indução rotor gaiola tensão nominal – acionamento do elevador de caçambas (moagem de cimento);
- Raspador Primário SKALPER IV TENS F1 e Raspador Secundário TORO 48: aplicação limpeza da correia, transportador de correia (britagem);
- RedutorIndtl_X4KS240/B-(I=291,08): acionamento transportador de caçambas (cozimento);
- Roda de caçamba para CB3/CB15: aplicação acionamento de máquinas, transportador de clínquer (cozimento);
- Serviço de Engenharia e Material Serviços Transporte: aplicação em equipamento de extração e transporte de matérias (mineração/moagem);
- Sistema de Chute e Equipamento: aplicação em transportador de correia, equipamento para transferência de materiais (britagem);
- Soprador de ar tipo ROOTS marca Omel modelo SRH-0831 conexão e modelo SRTEV/II-1029-rota: aplicação transporte pneumático de materiais (ensacadeira);
- Substituição da parte superior: aplicação em transportador de correia (moagem de cimento);
- Substituição da parte superior da torre Revamping (elo oblongo-corrente arrast): aplicação p/elevador de transporte de materiais (cozimento);
- Tambor de acionamento: acionamento do transportador (britagem).

A Impugnante diz que o Fisco se equivocou sobre o local de aplicação de alguns dos itens por ele listados, visto que nem todos são utilizados no transporte de materiais, sendo muitos deles utilizados no fornecimento de energia elétrica do forno, do moinho e da torre ciclone, quais sejam: cabo 1x120 cabo de potência com 1

condutor 0,6/1KV; cabo para inversor de frequência tipo GSE; fabricação Braço Tensor; soprador de ar tipo ROOTS marca Omel modelo SRH-0831 conexão e modelo SRTEV/II-1029-rota; substituição da parte da torre Revamping (elo oblongo-corrente arrast).

Entretanto, como demonstrado pelo Fisco, na Manifestação Fiscal (págs. 304/305 do e-PTA), as informações prestadas pela própria Autuada, em resposta a intimação fiscal (Anexo 2 do e-PTA), os referidos itens foram aplicados no “transportador de caçambas”, transportador de correias” e “sistema de transporte pneumático”, os quais tem como função o “transporte de materiais”.

Observa-se que os itens elencados neste agrupamento são componentes dos equipamentos: arrastador de clínquer, transportador de caçambas, transportador de correias, elevador de caçambas, os quais são responsáveis pelo transporte de materiais entre as áreas da fábrica.

Destaca o Fisco que *“sob a ótica do art. 66, § 6º do RICMS/02, analisando-se os transportadores de materiais como um todo, isto é, como um bem individualizado integrante do ativo imobilizado, as partes e peças neles aplicadas são considerados materiais de manutenção periódica, que não geram direito a créditos de ICMS”*.

Entende o Fisco que o bem do ativo permanente, para fazer jus ao crédito, deve exercer uma participação em qualquer um dos pontos da linha de produção, mas nunca em atividades fora do campo de incidência do imposto. Nesse caso, as atividades de transporte e movimentação de materiais, as quais meramente dão suporte à atividade finalística referida, não dão direito ao crédito de ICMS, por serem considerados alheios à atividade-fim desenvolvida pelo contribuinte.

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

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

Foram estornados os créditos relativos aos itens:

- cone aspirante c/tampa vent.L2N 1854.96.83SOV6T;
- filtro de manga;
- gaiola arame aço BTC 4,00MM;
- manga feltro acrílico e polipropileno;
- mangas do filtro; e
- válvula solenoide 1 1/2" SCR35.

De acordo com o Fisco, tais itens são utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do ICMS (não participando do processo industrial necessário para extração ou transformação das matérias-primas em seu produto final), considerado alheio à atividade do estabelecimento por força do art. 1º, inciso II, alínea “a” da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98.

Conforme informações da própria Autuada a função do equipamento na atividade da empresa é “reduzir emissão de particulados no ambiente” (Anexo 2 do e-PTA).

A Impugnante sustenta que não há que se falar em aplicação marginal dos itens em questão, já que, sem eles, sequer seria possível a produção do cimento. Fosse verdade que esses itens atuam em linhas marginais ao processo produtivo principal da Impugnante, a sua aquisição não seria exigida pela legislação ambiental, portanto, passível o crédito do imposto relativo às suas aquisições.

Alega a Defesa que o Fisco também incorreu em equívoco de classificação acerca do CONE ASPIRANTE C/ TAMPA VENT.L2N 1854.96.83 SOV6T”, o qual é item aplicado no “Resfriador de Clínquer”, e não no filtro de manga.

Mais uma vez, demonstra o Fisco que a classificação foi realizada com base nas informações prestadas pela Impugnante no Anexo 2 do e-PTA, no qual informa que “cone aspirante c/ tampa” foi aplicado no ventilador do filtro de mangas (pág. 305).

3 - Equipamentos ou partes/peças utilizadas em atividades de análises químicas, controle de qualidade e medição:

Trata-se de instrumentos/bens utilizados em atividade de medição, controle e apoio e que não se caracterizam como equipamentos, partes ou peças ensejadoras de direito a crédito de ICMS estabelecido no art. 66, inciso II, do RICMS/02, classificados como alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da referida Instrução Normativa nº 01/98.

São eles:

- Britador de mandíbula para laboratório granulometria: aplicação preparação de amostras p/ laboratório de análises;

- Forno Mufla Digital 30x15x15: aplicação secagem de amostras, análises laboratoriais;

- ITAN 710 Anemômetro Digital Portátil Código A-20: aplicação medição temperatura da torre de arrefecimento, sistema de monitoramento e transmissão de temperatura.

“É um instrumento destinado a medir a velocidade do ar, ou seja, mede a velocidade do vento ou ar em movimento, em alguns modelos também é possível a medição da vazão de ar.”

- ITTPS2000 Sonda Tubo de Pitot Tipo – 2000mm, Sonda Tubo Pitot tipo S – 1500mm e Tubo de Pitot Padrão, diâmetro de 8mm x 1000mm de comp.: aplicação medição temperatura da torre de arrefecimento, sistema de monitoramento e transmissão de temperatura.

Segundo o Fisco “o tubo de Pitot é um instrumento de medição que mede a velocidade de fluidos em modelos físicos em laboratórios de hidráulica, em laboratórios de aerodinâmica...”.

- Painel sistema de coleta de gases para os analisadores do forno: analisador de gases do processo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Termômetro Portátil 2 canais c/ term. IV 8:1, 500°C código HD: aplicação medição temperatura da torre de arrefecimento, sistema de monitoramento e transmissão de temperatura.

Diz a Impugnante que “os materiais agrupados ao longo deste subtópico participam diretamente do processo produtivo do cimento, já que, sem a correta medição das quantidades de insumos a serem utilizados pela Impugnante, o cimento produzido seria imprestável, e, portanto, impossível de ser comercializado”.

Traz o Acórdão nº 22.667/17/1ª, deste CCMG, que segundo a Defesa, admitiu o direito ao crédito sobre bens do ativo imobilizado utilizados na preparação de amostras para análise laboratorial.

Importante destacar que o referido Acórdão nº 22.667/17/1ª admitiu os créditos em relação aos “*equipamentos de laboratório, relacionados na planilha do Fisco Anexo IB, local de aplicação “laboratório de matérias primas” e “laboratório carboquímicos”*”, utilizados na análise e controle de qualidade **das matérias-primas e produtos**. Confira-se:

ACÓRDÃO: 22.550/21/2ª RITO: ORDINÁRIO

(...)

A IMPUGNANTE APRESENTA NA PLANILHA DENOMINADA “ANEXO I-B SIMPLIFICADO”, NO CD DE FLS. 1430 E NO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG ÀS FLS. 1484, AS SEGUINTE INFORMAÇÕES NAS COLUNAS “DESCRIÇÃO DA FUNÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PROCESSO INDUSTRIAL” E “DESCRIÇÃO DO BEM PRINCIPAL”, RELACIONADOS AOS CENTROS DE CUSTO “LABORATÓRIO DE MATÉRIAS PRIMAS” E LABORATÓRIO DE CARBOQUÍMICOS”.

OS EQUIPAMENTOS ELENCADOS PELA IMPUGNANTE NA PLANILHA SÃO UTILIZADOS NA ANÁLISE E CONTROLE DE QUALIDADE DAS MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS.

(...)

ENTENDE-SE QUE OS BENS PERTENCENTES AO ATIVO IMOBILIZADO UTILIZADOS EM “LABORATÓRIOS”, SÃO EMPREGADOS NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DA EMPRESA E, ASSIM SENDO, GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO IMPOSTO, DEVENDO-SE RESSALTAR QUE TAIS BENS NÃO SE CONFUNDEM COM OS MATERIAIS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO MESMO “SETOR”, POIS ESTES NÃO SÃO PASSÍVEIS DE IMOBILIZAÇÃO.

CONSIDERANDO QUE O § 3º DO ART. 70 DO RICMS/02 PREVÊ COMO “ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO TODOS OS BENS QUE NÃO SEJAM UTILIZADOS DIRETA OU INDIRETAMENTE NA COMERCIALIZAÇÃO, INDUSTRIALIZAÇÃO, PRODUÇÃO”, ADMITE-SE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM RELAÇÃO A EQUIPAMENTOS DE LABORATÓRIO, RELACIONADOS NA PLANILHA DO FISCO ANEXO IB, LOCAL DE APLICAÇÃO “LABORATÓRIO DE MATÉRIAS PRIMAS” E “LABORATÓRIO CARBOQUÍMICOS”, RELACIONADOS AO BEM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRINCIPAL “ESPECTRÔMETRO DE RAIOS X” E “E APARELHO METLER – DETERMINAÇÃO PA PICHE”. (...) DESTACOU-SE.

No caso dos autos, observa-se que os equipamentos “Britador de Mandíbula” e “Forno Mufla”, mesmo alocados no “laboratório de análises”, conforme Anexo 2, não foram utilizados para a realização das análises químicas da matéria-prima/insumos ou do produto acabado, mas na preparação/secagem das amostras, portanto, não fazem jus ao crédito do ICMS.

Os demais itens são equipamentos de medição e controle (sistema de monitoramento de temperatura), e análise de gases do processo, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da IN nº 01/98.

Nesse sentido, cabe trazer decisão recente deste CCMG, em análise do aproveitamento de créditos de bens relacionados ao laboratório de análises químicas e controle de qualidade e dos analisadores de gases do processo. Confira-se:

ACÓRDÃO: 22.550/21/2ª RITO: ORDINÁRIO

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/SER 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.

(...)

DECISÃO

(...)

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.

(...)

COMO SE VÊ, OS ITENS RELACIONADOS NO GRUPO 1 SÃO APLICADOS EM ATIVIDADES DE TRANSPORTE DE MATERIAIS ENTRES 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.

(DESTACOU-SE)

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

Afirma o Fisco que são itens cuja utilização não se encontra intrínseca e necessariamente relacionada com a produção do estabelecimento nos termos da alínea “a”, do inciso II, do art. 1º da IN DLT/SRE nº 01/98. São eles:

- Cabo 1x240mm - cabo de potência 6/10KV e cabo 1x35mm – cabo de potência 6/10KV: cabo de transmissão de energia -subestação;
- Pannel Simoprime de manobra de 6,3 KV: quadro de conjunto de manobra média tensão subestação, sistema de proteção para média tensão;
- Transformador para iluminação: aplicação rede de transmissão de energia elétrica, transformador de tensão.

Entende a Impugnante que para a operação dos pesados maquinários da indústria faz-se necessário todo um aparato tecnológico, e que sem as partes e peças aplicadas na transmissão de energia elétrica, não é possível a produção do cimento, conforme demonstra o laudo anexo.

Aponta que o Fisco mencionou itens que, na realidade, não são utilizados apenas na subestação de energia elétrica. Como demonstra o laudo técnico anexo, o “CABO 1x240mm CABO DE POTÊNCIA 6/10KV” e o “Pannel Simoprime de manobra de 6,3 KV” são aplicados, na verdade, diretamente no moinho de cimento e no forno.

Demonstra o Fisco, às págs. 307 do e-PTA, que a classificação foi realizada com base nas informações prestadas pela Impugnante no Anexo 2 do e-PTA.

Verifica-se que o “cabo 1x240 mm” foi utilizado para a distribuição de energia na subestação e o “painel sobreprime” compõe o quadro de manobra, responsável pelo “sistema de proteção para média tensão”. Portanto, em atividades alheias ao processo de industrialização do cimento.

5 - Equipamentos ou partes/peças aplicados nas Salas Elétricas e de Automação:

São aplicados nos painéis localizados no Centro de Controle de Motores e não exercem ação intrínseca na extração ou transformação das matérias-primas em cimento, o que também não se verifica com os demais itens/bens. São eles:

- MTZ-310-MC01 e MTZ-314-MC01: sistema de automação do processo (cozimento forno);
- Pannel automação com inversor de frequência PowerFlex 755: aplicação inversor do ventilador (moagem de cru); CCM Central de Comando de Motores;
- Pannel automação conforme especificação do cliente (inversor de frequência 415ª para 350HP – 480 Vca 0 com filtro): aplicação inversos do ventilador (moagem de cru); CCM Centro de Comando de Motores;
- Pannel automação conforme especificação do cliente (centro de controle de motores 440V, 400ª, 50KA SIM Gavetas): aplicação CCM empilhador MPD (britagem de calcário);

- Transmissor pressão diferencial LD301D-11ITD11-011: aplicação no sistema de automação e monitoramento (área do cozimento), Sistema supervisorio;

- Unidade condensadora mod. TRAE20 (unidade de ar condicionado): climatização de sala elétrica; resfriamento do CCM.

6 - Equipamentos ou partes/peças aplicados na Sala de Compressores:

- Compressor ZR75: geração de energia pneumática; sistema de ar comprimido mecanização;

- GA75+ AFF 100 440V/60HZ/3F YD: geração de energia pneumática; sistema de ar comprimido mecanização.

Entende o Fisco que tais itens não tem participação intrínseca no processo de produção do cimento, portanto, são alheios à atividade do estabelecimento.

A Impugnante discorda, dizendo que o laudo anexo demonstra que os itens glosados são responsáveis por movimentar (por meio de energia pneumática), o moinho de cimento. Esse complexo maquinário é utilizado justamente para fabricar o cimento, a partir dos insumos que são inseridos nele.

Conforme se extrai das informações prestadas pela Impugnante no Anexo 2 do e-PTA, o compressor ZR75 é utilizado na geração de energia pneumática no setor do “Sistema de ar comprimido mecanização”.

Esclarece o Fisco que “os compressores de ar servem para gerar e armazenar ar comprimido a partir de movimentos mecânicos produzidos por energia elétrica ou motores à gasolina ou diesel”.

Portanto, o “Sistema de ar comprimido” não compõe a linha principal de produção do cimento, atuando marginalmente a ela, por conseguinte, os bens que atuam neste Sistema não fazem jus à recuperação de créditos de ICMS.

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

Trata-se de obras de construção de galpões, construção (estrutura metálica), de infraestrutura e instalações elétricas, os quais estão fora do campo de incidência do ICMS, são consideradas alheias à atividade do estabelecimento por força do art. 1º, inciso II, alínea “a” c/c inciso III, da Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/98.

A própria Autuada informa na impugnação tratar-se de galpões que se prestam à conservação e guarda dos insumos.

- Aquisição galpão areia fundição: armazenamento de matéria prima p/ aumento de produção, galpão de armazenamento;

- Aquisição galpão de coque: armazenamento de matéria prima p/ aumento de produção, galpão de armazenamento;

- Cabo elétrico EPR G7 3X120+3x25mm2 1KV ARGD: cabo alimentação motor, ventilador do filtro do forno, despoeiramento;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Cabo p/inv. de frequência EPR G7 3x120mm² + 3x25mm² 1K: cabo alimentação motor, ventilador do filtro do forno, despoejamento;
- Conversor estático CA/CA mod drive CFW11H Mont Painel MTZ-313-PA23- VS10 e MTZ-FA23-VS10: aplicação no controle de vazão da torre de ciclones (cozimento); acionamento e controle de rotação do exaustor, inversor de frequência;
- Fabricação de Caldeiraria conforme desenhos: aplicação estrutura metálica (moagem de cimento);
- Fabricação de Tubulação conforme escopo e desenhos: aplicação estrutura metálica (moagem de cimento);
- Módulo Frenagem DBW03 025D D 5069 S Z: aplicação do sistema de frenagem do inversor (moagem de carvão), controle de vazão do ventilador;
- Quadro de iluminação geral MTZ-300-SU02-LT01: aplicação sistema de iluminação, quadro de distribuição de energia;
- Quadro geral alimentação ar condicionado MTZ-300-SU02-FC02: aplicação sistema de iluminação, quadro de distribuição de energia.

A Impugnante sustenta que o laudo técnico anexo demonstra que os galpões (supostas estruturas metálicas alheias a incidência do ICMS) exercem indispensável função na proteção dos insumos que darão origem ao cimento.

Entretanto, conforme a legislação vigente (art. 70, inciso XIII do RICMS/02, c/c o inciso III do art. 1º da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98) é vedado o aproveitamento de créditos relativos a materiais e bens aplicados em obras de construção civil.

Como se vê, os itens relacionados no grupo 1 são aplicados em atividades de transporte e movimentação de materiais, análises químicas e de controle de qualidade e medição, montagem mecânica e elétrica, construção civil, tratamento ambiental na emissão de gases poluentes, subestação elétrica e salas elétricas e de automação.

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).

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 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 OBRIGATORIOS 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.

(...) DESTACOU-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:

- 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.

(...) DESTACOU-SE.

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

O segundo grupo se refere a 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:

- Serviço de fabricação placas de desgaste: aplicação caçamba carregadeira, extração de materiais na mina (equipamento pá carregadeira);

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

- Partes e peças do britador: acessórios de fixação do Bat. (aplicador britador de martelo (cozimento), elemento de fixação, diminuição da granulometria); dispositivo de ajuste do escudo primário e secundário (diminuição da granulometria; fabricação e fornecimento de T (despoeiramento do britador de calcário); motor Trif*350, CV 440V 8P 890 WEG 355ML (acionamento do britador primário, diminuição da granulometria);

- Partes e peças da peneira: tela para peneira vibratória (aplicado no peneiramento de materiais granulados, seleção granulométrica).

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

- Sistema dosador para coque: aplicado na dosagem de combustível.

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

- CA 1260SS dens.500KG/M3: aplicação no selo do forno rotativo, isolamento térmico da vedação, clínquerização da farinha cru (cozimento forno);

- Conjunto tubo de imersão: aplicado na torre do pré-aquecedor (pré-calcinação – cozimento);

- Motor elétrico trifásico WEG – alto rendimento plus – 250CV: acionamento do ventilador, ventilador do resfriador do clínquer (cozimento);

- Placas de vedação e suporte: aplicação no resfriador de clínquer, grelha do resfriador;

- Sistema de distribuição de entrada: aplicação resfriamento do clínquer;

- Tecido fibra cerâmica 3MM x 10: aplicação tecido isolando no forno, clínquerização da farinha cru (cozimento forno);

- Virola VS4302142 01, Virola VS4302143 01 chapas, Virola VS4302169 01 chapas, Virola Klin Shell 1 2 3 860 416 416 e VS4302142 MTZ: aplicado no tubo do forno para fabricação do clínquer (cozimento forno).

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 22213 EK/C3, 24036 CC/C3W33, 24164 CC/W33 e H 313: aplicado em ventiladores – equipamento rotativo, depressão/exaustão do ar do processo (moagem de cimento);
- 23164 CC/W33, 23240 CC/C3W33, 239/630/ CA/W33, 240/630/ECJ/W33, NU 1052 MA/C3, NU 2240 ECMS/ C3 e SE 513-611: aplicação no sistema de acionamento mecânica-caixa redutora (moagem de cimento), transmissão rotação reduzida;
 - Carcaça completa fundida, conjunto de calço de alinhamento e Redutor: aplicado no redutor acionador do moinho de cimento, transmissão de rotação;
 - Catalis. Colloid-A-Tron 4: aplicação do forno, processo de cozimento;
 - Conjunto vedação de 5Kits Y E 4 Kits V para mancal e Conjuntos de vedação: aplicação moinhos de bolas (moagem de cimento), diminuição da granulometria;
 - Duto do exaustor VPA conforme escopo: aplicação moinhos de bolas (moagem de cimento), diminuição da granulometria;
 - Eixo de entrada em material FO e Eixo intermediário I em material: aplicado no redutor acionador do moinho de cimento, transmissão de rotação;
 - Engrenagem intermediária I EM, II EM e III I: aplicado no redutor acionador do moinho de cimento, transmissão de rotação; Fabricação e fornecimento de T: serviço fabricação equipamentos metálicos no moinho de cimento; Materiais de rebobinamento: acionamento principal do moinho de cimento, acionamento de máquinas;
 - Pinhão paralelo Z.21-MN.32-L500: aplicação do acionamento do moinho de cimento, moagem de granulados;
 - Placas e Placas levantadoras: revestimento do moinho de cimento (moagem de cimento), moagem de granulados;
 - Rolamento NU 2268 C3 marca SKF e Rolamento QJ 240 N2MA SKF: aplicação no sistema de acionamento mecânica-caixa redutora (moagem de cimento), transmissão rotação reduzida;
 - Sensor de temperatura: aplicado no redutor acionador do moinho de cimento, transmissão e monitoramento de temperatura;
 - Sistema de lubrificação automática: aplicação no moinho de cimento, lubrificação, moagem de granulados;
 - Tampa de fechamento, Tampa de vedação do eixo de entrada e Conjunto de vedação: aplicado no redutor acionador do moinho de cimento; transmissão de rotação.

6 - Equipamentos ou partes/peças aplicados na Ensacadeira

- Acessórios, Adaptador, M18 x 1,5 – G1, Profundidade de i; Conector soquete, ADOGH040MSS0010H04, reto, M12, 5-pino; Monitor de controle para

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sensores de fluxo VS3000 e Sensores de fluxo, sensor de fluxo para conexão à unidades: alimentação paletizadora, transmissão de sinal, paletização de sacaria;

- Redutor: aplicado no redutor acionador na ensacadeira, caixa redutora;
- Registro de fechamento manual curto com fluidização 300: aplicação na extração de cimento, dosagem de cimento;
- Roda de corrente: paletizadora, transmissão do acionamento;
- Válvulas dosadoras GR300: aplicação na extração de cimento, dosagem do cimento.

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), na produção de clínquer e cimento e na Ensacadeira.

A Impugnante alega que este Conselho de Contribuintes já reconheceu o direito ao crédito, com relação aos ativos imobilizados que compõem o britador (Acórdão nº 22.876/18/3ª).

Sustenta a Defesa que, em diferentes etapas do processo produtivo, se faz necessária (indispensável) a utilização de instrumentos de separação granulométrica de insumos, produto em elaboração ou produto acabado, sendo a barreira física (peneiras) o método convencionalmente mais utilizado.

Diz que também foram equivocadamente glosados pelo Fisco (relacionados no grupo “Elementos de Desgaste Empregados no Processo Produtivo”) os itens “caçambas; raspadores; mesas de impactos, placas de vedação e suporte; rolamentos; tampas de fechamento e vedação; rodas de corrente e placas de desgastes”, informando que esses itens integram o ativo permanente da Impugnante, acrescendo a sua vida útil em um período superior a 12 meses e que sofrem desgaste no curso do processo produtivo do cimento.

Frisa a Impugnante que os itens classificados neste grupo (i) pertencem ao ativo permanente da Impugnante; (ii) acrescem a vida útil dos bens do ativo permanente em um período superior a 12 meses; e (iii) são diretamente empregados no maquinário utilizado no processo produtivo do cimento.

Entretanto, não lhe cabe razão, como restará demonstrado.

Oportuno esclarecer que, no tocante à tela para peneira vibratória, o estorno do crédito se deu a partir de 01/04/17, posto que o Decreto nº 47.119/16, com efeitos a partir de 1º/04/17, incluiu o inciso XVII ao art. 70 do RICMS/02, vedando a apropriação de crédito do imposto relativo a partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, as quais eram consideradas como produto intermediário à luz do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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, prova essa não produzida pela Impugnante.

Conclui-se, portanto, que como 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, as **partes e peças** em análise **não** geram direito a créditos do ICMS, sob a ótica do ativo imobilizado.

No tocante ao denominado Parecer Técnico, acostado pela Impugnante às págs. 205/290 dos autos, cabem as seguintes considerações.

Discorre o Parecer Técnico sobre o processo produtivo (itens 2 a 4) e relaciona no item 5 os bens do ativo permanente que compõem a linha de produção da Impugnante, quais sejam: Britador; Peneira Vibratória; Correia Transportadora; Silo de Homogeneização; Arrastador de Clínquer; Eletrofiltro; Filtros de Manga; Forno; Resfriador de Clínquer; Torre de Ciclones; Moinho de Carvão; Laboratório; Moinho de Cimento; Ponte Rolante; Subestação de Energia Elétrica; e Torre de Combustíveis.

O item 6 do Parecer apresenta a descrição da utilização de partes, peças e bens adquiridos pela CRH, nos equipamentos que compõem o fluxograma do seu processo produtivo.

Observa o Fisco que vários itens apontados no Parecer Técnico que, no entender do mesmo, ensejariam direito ao aproveitamento de crédito, foram denunciados pela Impugnante por entender que houve aproveitamento de crédito indevido para os respectivos itens (Termo de Autodenúncia nº 05.000312075.03 – Anexo 3 do e-PTA). Portanto, os itens em questão não constam do Anexo 5 “Itens Atuados por Nota Fiscal” do e-PTA.

Constatou o Fisco ainda que o Parecer Técnico apresenta divergências de informações quanto à aplicação específica e detalhada do item e quanto ao local de aplicação com a planilha Anexo 2 – CIAP MTZ Crédito Ativo Permanente (informações prestadas pela Autuada, em resposta à intimação fiscal e que serviram de base para a autuação fiscal).

Por oportuno, transcreve-se da Manifestação Fiscal trechos da análise realizada pelo Fisco:

(...)

O Parecer Técnico menciona os seguintes subtópicos:

6.1 - BRITADOR: relaciona 7 (sete) itens adiante como partes/peças do britador.

Importante destacar que, para os itens “parafuso francês bicromat” e “porca sext.*autotravn”, a Impugnante reconheceu o aproveitamento indevido do crédito no Termo de Autodenúncia nº 05.000312075.03 (Anexo 3 do e-PTA).

Ressalte-se que as informações prestadas pela Autuada no Anexo 2 do e-PTA nem sempre coincidem com as informações expostas no Parecer Técnico, conforme demonstrado abaixo.

(...)

Diferentemente do Parecer Técnico, o Fisco enquadrando apenas o item “dispositivo de ajuste do escudo primário e secundário” como parte/peça aplicada ao britador.

Os demais itens foram enquadrados pelo Fisco com base nas informações da Autuada (Anexo 2 do e-PTA):

(...)

6.3 – CORREIA TRANSPORTADORA: relacionada apenas 3 (três) partes/peças que compõem a correia transportadora, enquanto o Fisco enquadrando 28 (vinte e oito) itens, conforme explicitado no Anexo 17 do e-PTA.

Abaixo as informações prestadas pela Autuada no Anexo 2 do e-PTA que nem sempre coincidem com as informações expostas no Parecer Técnico. No caso dos raspadores verifica-se que a informação da aplicação específica e detalhada está divergente. A

informação da Autuada é de que os raspadores são aplicados na limpeza da correia, enquanto o Parecer Técnico apenas repete parte da denominação do item.

(...)

6.4 – SILO DE HOMOGENEIZAÇÃO: relaciona o item VS4302142 MTZ como parte/peça aplicada ao silo de homogeneização.

O Fisco enquadrou o referido item como parte/peça utilizada na produção de clínquer. Importante confrontar a informação da Autuada no Anexo 2 do e-PTA com a informação do Parecer Técnico, enquanto a Autuada considerou o item em questão como virola, o Parecer Técnico considerou como válvula.

O enquadramento do item “VS4302142 MTZ” pelo Fisco baseou-se nas informações prestadas pela Autuada para todos as partes/peças “virola” que possuem informações idênticas de aplicação específica e detalhada, local de aplicação, se for parte de equip./máq. qual a função do produto no equip./máq, descrição completa do equip./máq e função do equip./máq. na atividade da empresa e pela descrição do item contida no documento fiscal nº 18.710 (emissão em 23/09/2016) = virola do forno CRH VS4302142.

Diante do exposto, fica claro tratar-se de parte/peça de manutenção aplicada no tubo do forno para fabricação do clínquer.

(...)

6.6 – ELETROFILTRO: relaciona 11 (onze) itens conforme adiante.

Diferentemente do Parecer Técnico, o Fisco enquadrou apenas 5 (cinco) dos 11 (onze) itens como partes/peças do Filtro de Manga: filtros de manga, manga feltro acrílico 550 G/M2, manga feltro acrílico homo 550, manga feltro acrílico homo 600 e manga feltro polipropileno 550.

Os demais itens foram enquadrados pelo Fisco com base nas informações da Autuada (Anexo 2 do e-PTA):

(...)

Importante atentar para a divergência entre a informação prestada pela Autuada no Anexo 2 do e-PTA e a informação mencionada no Parecer Técnico para os itens “acessórios de fixação do bat” e “curva metálica”. Consta no Parecer Técnico “ACESSÓRIOS DE FIXAÇÃO. São armações metálicas que sustentam as mangas filtrantes, organizando-as em fileiras”,

enquanto a Autuada afirma tratar-se de acessório de fixação do bat (acessórios de fixação do batimento de emissão, conforme descrição do documento fiscal nº 996, emitido em 07/01/2014) aplicado no britador de martelo no setor de cozimento.

No que diz respeito ao item “curva metálica, raio 1000MM, 4”, o Parecer Técnico assevera que “São tubos metálicos que distribuem e direcionam os jatos de ar comprimido nas mangas de uma mesma fileira.”, enquanto a Autuada declara tratar-se de peça aplicada na tubulação de combustível no sistema de injeção de coque com a função de transporte de materiais.

Com relação aos itens enquadrados pelo Fisco como partes/peças do filtro de manga, registra-se que tais itens são considerados bens alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não desenvolvem qualquer ação no processo industrial propriamente dito (na industrialização do cimento), pois têm função precípua de evitar a dispersão, na atmosfera, de partículas poluentes, reduzindo o impacto ambiental.

6.7 – FORNO: relaciona 54 (cinquenta e quatro) itens conforme abaixo.

Inicialmente, oportuno destacar que dos 54 (cinquenta e quatro) itens citados no Parecer Técnico com local de aplicação “Forno” a Autuada reconheceu, por meio do Termo de Autodenúncia nº 05.000312075.03 (Anexo 3 do e-PTA), o aproveitamento indevido de crédito de 33 (trinta e três) itens, conforme demonstrado abaixo.

Os demais itens foram enquadrados pelo Fisco com base nas informações da Autuada (Anexo 2 do e-PTA):
(...)

6.9 – RESFRIADOR DE CLÍNQUER: relaciona 2 (dois) itens conforme adiante.

Oportuno mencionar que o item “arruela lisa inox AISI 310 M26” consta no Termo de Autodenúncia nº 05.000312075.03 (Anexo 3 do e-PTA), portanto não faz parte dos itens autuados pelos Fisco conforme se verifica no Anexo 5 do e-PTA.

Com relação ao item “cone aspirante c/tampa vent. L2N 1854.96.83 SOV6T, o Fisco enquadrou o referido item como parte/peça aplicada no filtro de manga, em conformidade com as informações prestadas pela Autuada no Anexo 2 do e-PTA.

(...)6.13 – MOINHO DE CIMENTO: relaciona 32 (trinta e dois) itens conforme adiante.

Importante pontuar que dos 32 (trinta e dois) itens citados no Parecer Técnico com local de aplicação

“Moinho de Cimento” a Autuada reconheceu, por meio do Termo de Autodenúncia nº 05.000312075.03 (Anexo 3 do e-PTA), o aproveitamento indevido de crédito de 5 (cinco) itens, conforme demonstrado abaixo.

6.15 – SUBESTAÇÃO PRINCIPAL: relaciona 15 (quinze) itens conforme adiante.

Oportuno destacar que a Autuada reconheceu, por meio do Termo de Autodenúncia nº 05.000312075.03 (Anexo 3 do e-PTA), o aproveitamento indevido do crédito referente ao item “abraçadeira estrutural em aço inox AISI-304, tipo GR/U”.

(...)

6.17 – ENSACADEIRA: relaciona 2 (dois) itens conforme adiante.

O enquadramento do Fisco coincide com o enquadramento do Parecer Técnico com relação aos dois itens relacionados, porém cabe destacar que o Fisco relaciona outros itens como partes/peças aplicadas na ensacadeira, conforme se verifica na manifestação fiscal inicial e no Anexo 17 do e-PTA.

Importante mencionar que a Autuada reconheceu, por meio do Termo de Autodenúncia nº 05.000312075.03 (Anexo 3 do e-PTA), o aproveitamento indevido do crédito referente ao item “cabo com conector – código EVC071”. 6.18 – CENTRAL CPD: relaciona apenas o item “Servidor HP DL360G8 Processador XFON 6 CORE E5 2”, afirmando tratar-se de “Processador utilizado na central de transmissão de dados, o qual controla todo o processo da extração e trituração de matérias-primas até a obtenção do produto final, controlando a qualidade, a produção sendo essencial e indispensável ao funcionamento da CRH.”

Oportuno ressaltar que a Autuada reconheceu, por meio do Termo de Autodenúncia nº 05.000312075.03 (Anexo 3 do e-PTA), o aproveitamento indevido do crédito referente ao item em questão.

(Destaques acrescidos)

As demais informações contidas no referido Parecer Técnico apenas reforçam o correto enquadramento realizado pelo Fisco dos itens constantes do Anexo 5 como alheios à atividade do estabelecimento ou como partes e peças que não se caracterizam como ativo imobilizado.

Diante do exposto, não merece reparo o trabalho fiscal.

A Impugnante alega que estaria incorreta a aplicação cumulativa da multa isolada e da multa de revalidação visto que foram aplicadas multas distintas que incidiram sobre uma só conduta.

No entanto, o § 1º, do art. 53, da Lei nº 6.763/75 admite a cumulação das referidas multas apenas na situação em que resulta no descumprimento concomitante de obrigação tributária acessória e principal.

Entende que, no caso, somente há o descumprimento de obrigação principal pela suposta falta de pagamento do tributo em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS. Assim, não haveria que se cogitar em cumulação de multas.

Entretanto tal argumento não se sustenta.

Com efeito, a multa de prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento de ICMS pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, emendada da seguinte forma:

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

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

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

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rodrigo Henrique Pires e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Paula Prado Veiga de Pinho (Revisora) e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 21 de julho de 2021.

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente