

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 15.424/01/1^a
Recurso de Agravo: 40.030105772.72
Impugnação: 40.010104337.24
Agravante/Impugnante: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A - USIMINAS
Proc. Sujeito Passivo: Joaquim Ruiz de Gamboa Netto/Outros
PTA/AI: 01.000138234.91
Inscrição Estadual: 313.002022.0120 (Aut.)
Origem: AF/Ipatinga
Rito: Ordinário

EMENTA

RECURSO DE AGRAVO – INDEFERIMENTO DE PERÍCIA – A prova pericial requerida revelou-se desnecessária para o deslinde do presente contencioso, pois constam dos autos elementos suficientes para resolver a questão suscitada.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAIS PARA USO/CONSUMO. Constatou-se recolhimento a menor de ICMS em razão de aproveitamento indevido de crédito de ICMS relativo às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento (materiais refratários – utilizados em equipamentos nas camadas permanente e de segurança). Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota nas aquisições interestaduais dos materiais supracitados, enquadrados como sendo para uso/consumo do adquirente. Infração caracterizada. Exigências fiscais mantidas.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Parcelas exigidas: ICMS, MR (50%).

Motivos da autuação: A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, em função do aproveitamento indevido, no período de janeiro/96 a agosto/99, de créditos do imposto destacados em documentos fiscais que acobertaram a entrada de materiais refratários não considerados produtos intermediários nos termos do art. 144, inciso II do RICMS/91, e Art. 66, § 1º, item 2, subitem 2.2, do RICMS/96 – Parte Geral, uma vez utilizados como camadas intermediárias (permanente e de segurança), não mantendo contato direto com o produto na linha de produção e não se desgastando de forma

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

gradativa, contínua e progressivamente, sendo, portanto, materiais de uso/consumo.

Desnecessária a recomposição da conta gráfica no citado período, tendo em vista a inexistência de saldo credor a ser compensado.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 48/58), por intermédio de seu representante legal.

Alega, em preliminar, que o Auto de Infração padece de nulidade por não indicar a base legal para a exigência de juros, completando que inexistente na legislação estadual mineira disposição impondo e/ou prevendo a cobrança de juros sobre débitos fiscais.

Descreve, superficialmente, o seu processo produtivo visando esclarecer a função desempenhada pelos materiais refratários, que, segundo diz, são resistentes ao calor e se destinam a proteger os equipamentos e peças metálicas que compõem a usina da Impugnante dos efeitos da temperatura elevada por que passam os produtos siderúrgicos em fase de produção.

Informa que entre os materiais refratários se encontram tijolos, concreto e argamassa de vários tipos, funções e características, que podem ser empregados nas usinas siderúrgicas em três tipos de camada: Camada Permanente, Camada de Segurança e Camada de Trabalho.

Aduz que os materiais refratários empregados na camada de segurança dos equipamentos da usina têm vida útil bastante reduzida, sendo a maioria inferior a 12 meses, e que tais materiais são consumidos inteira e diretamente no processo produtivo, gerando resíduos sem qualquer valor econômico, conforme demonstram os documentos que traz à colação (laudos periciais técnicos apresentados em processos semelhantes).

Para melhor compreensão da utilização dos materiais empregados na camada de segurança, a Impugnante acrescenta que eles atuam em contato direto com os materiais refratários utilizados na camada de trabalho, dizendo que têm a vida útil equivalente a esses últimos, uma vez que, embora não sejam fisicamente consumidos, suas propriedades calorífugas se exaurem completamente durante o processo produtivo, tornando-os imprestáveis.

Conclui que se enquadram como produtos intermediários da produção.

Entende que materiais de uso e consumo são aqueles destinados ao uso e consumo indireto, fora do processo produtivo, tais como, por exemplo, lápis, grampeador ou folhas de papel.

Quanto aos materiais empregados na camada permanente, sustenta que, em sendo componentes dos equipamentos imobilizados (maquinários da Impugnante), se desgastando gradativamente pelo uso natural e normal (depreciação), os mesmos estão enquadrados como bens do ativo permanente, cuja aquisição gera créditos do ICMS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desde novembro de 1996, conforme dispõe o RICMS/96. Transcreve dispositivos da Lei Complementar 87/96, que tratam da questão.

Salienta que o direito ao crédito é garantido pela Constituição Federal, através do princípio da não-cumulatividade do imposto, e também no art. 62 do RICMS/96.

Requer a realização de perícia técnica/contábil, apresentando os quesitos de fls. 57, indicando, para tanto, seus assistentes técnicos.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

O Fisco, em manifestação de fls. 238/241, refuta as alegações da defesa.

Informa que os materiais refratários cujos créditos foram estornados são utilizados em camadas de equipamentos, que além de não serem consumidas ou se desgastarem de maneira gradativa, contínua e progressivamente, não mantêm nenhum contato físico com o produto na linha de produção (materiais de uso/consumo, tendo, em razão disso, deixado de recolher o ICMS – Diferença de Alíquota nas aquisições interestaduais).

Sustenta que as infringências estão devidamente caracterizadas e que a exigência de correção monetária e de juros moratórios está prescrita nos artigos 127 e 226 da Lei 6.763/75.

Informa que a camada de segurança é uma camada intermediária entre a camada permanente e a camada de trabalho, não tendo, assim, qualquer contato físico com o produto, fato admitido pela Impugnante, o que evidencia o exaurimento e o desgaste dos materiais pelo uso natural e normal, e não pelo consumo dentro do processo produtivo, como tenta induzir a autuada.

Continua dizendo que os materiais refratários utilizados na camada permanente, conforme reconhecimento da própria Impugnante, são componentes de uma estrutura estável e duradoura (maquinário) e, como outras peças, se desgastam pelo uso natural e normal, não se caracterizando como bens do ativo permanente apenas por terem uma vida útil superior a 12 meses.

Aduz que em ambos os casos a manutenção importa na substituição das mesmas, sendo que material de uso/consumo pode ser considerado todo o material que não se constitui em equipamento ou estrutura estável ou duradoura (ativo imobilizado) e que não se enquadre no conceito de produto intermediário, disciplinado na Instrução Normativa SLT 01/86, matéria prima ou material de embalagem.

Registra o paradoxo da Impugnante ao reivindicar a condição de bens do ativo permanente aos refratários aplicados nas camadas permanentes dos equipamentos, e ter, no entanto, codificado a quase totalidade das entradas desses materiais nos CFOP 1.11, 2.11 e 3.11 (compras para industrialização, e não compras para ativo imobilizado), conforme pôde verificar na escrituração do Livro de Entradas do período fiscalizado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera que não há violação constitucional do princípio da não-cumulatividade do imposto, considerando que os referidos materiais não se enquadram nas hipóteses de aproveitamento sob a forma de crédito disciplinadas nos art. 144, Inciso II, do RICMS/91, e Art. 66, § 1º, itens 1, 2, 2.2, do RICMS/96, ressaltando que a LC 87/96 e suas modificações somente autoriza o direito de crédito vinculado com mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2003.

Requer a improcedência da Impugnação.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fls. 244, solicitando ao Fisco a juntada da documentação que comprove a escrituração das aquisições dos refratários aplicados nas camadas permanentes dos equipamentos em outra conta, diferente do Ativo Imobilizado, ao contrário do que sustenta a Impugnante.

Em atendimento, o Fisco trouxe à colação os documentos de fls. 246/268.

Intimado para vistas dos autos, em razão da juntada dos documentos, a Impugnante comparece conforme fls. 271/275, repisando as argumentações expendidas na Inicial.

O fisco, por sua vez, comparece nos termos das fls. 278/279, repisando que a exigência de correção monetária e juros de mora, assentada nos art. 127 e 226 da Lei 6.763/75, por terem caráter meramente indenizatório e não punitivo, é necessária somente a previsão expressa no ordenamento legal.

Aduz que não se pode admitir a alegação de que o pessoal da área técnica da empresa venha, de forma generalizada, ao longo dos anos, classificando os refratários da camada permanente nos CFOP de compra para industrialização, para fins de aproveitamento de crédito de ICMS, por um mero erro de procedimentos a serem revistos, mas certamente pelo entendimento de que os referidos materiais (massas, concretos e tijolos) por suas características, não podem ser imobilizados.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 281, por entender que os elementos contidos nos autos suprem a realização da prova pericial, sendo suficientes para o deslinde da questão, à luz da legislação tributária que rege a matéria.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 284/286), por intermédio de procurador regularmente constituído, sustentando que nos autos não há elementos suficientes para verificar, no universo das aquisições objeto desta autuação, a proporção em que os materiais são empregados em cada equipamento.

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal apresenta parecer conclusivo de fls. 291/300, opinando pelo não provimento do Recurso de Agravo e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Tendo em vista o bem elabora parecer da Auditoria Fiscal, o mesmo passa a integrar a motivação da presente decisão, como segue.

Preliminares

Do Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que os elementos contidos nos autos suprem a realização da prova requerida, à luz da legislação tributária que rege a matéria.

De acordo com informações da própria Impugnante a fls. 52, os materiais refratários (tijolos, concreto e argamassa de vários tipos, funções e características) podem ser empregados nas usinas siderúrgicas, em três tipos de camada, quais sejam: 1) Camada Permanente; 2) Camada de Segurança; e 3) Camada de Trabalho.

O presente levantamento se limitou aos materiais empregados nas camadas de segurança e permanente, conquanto se reconhece que os refratários empregados na camada de trabalho se enquadram tecnicamente no conceito de produtos intermediários, legitimando o aproveitamento de crédito vinculado com suas aquisições.

Nota-se que não se formou controvérsia quanto ao emprego efetivo dos materiais autuados nas camadas de segurança e permanente, limitando a Impugnante a argumentar que os empregados na camada de segurança, em vista da pequena vida útil, seriam enquadrados como produto intermediário da produção, enquanto que os materiais empregados na camada permanente seriam enquadrados como pertencentes ao Ativo Permanente da empresa, legitimando crédito do ICMS a partir de novembro/1996.

Portanto, considerando que a perícia requerida objetivava, como ponto nuclear, estabelecer proporção em relação ao emprego de cada material nas duas camadas consideradas pelo Fisco (Permanente e de Segurança), conclui-se que a prova pericial é desnecessária, uma vez que as duas camadas têm dimensões cotadas nos desenhos de fls. 35/36/37, inclusive sendo iguais, o que permite calcular com precisão, absoluta, o emprego de cada material, seja numa ou noutra camada.

Acrescente-se, ainda, que para a acusação fiscal, em ambos os casos, tais materiais se enquadram no conceito de uso ou consumo, cujo creditamento é vedado pela legislação tributária, até 31.12.2002.

Quanto ao enquadramento ou não no conceito de uso/consumo, é o ponto central do presente lançamento, que será abordado no exame do mérito.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, inciso I, da CLTA/MG.

Da nulidade do lançamento

Verifica-se que a atualização monetária e a cobrança de juros sobre o total do crédito tributário considerado devido é legal, estando expressamente previstas nos Art. 127 e 226, parágrafo único, da Lei 6.763/75, restando improcedente a arguição de nulidade por falta de indicação do dispositivo legal que prevê a atualização e a cobrança de juros.

Conforme se infere do Art. 57, inciso V da CLTA/MG, é obrigatória a citação expressa, no Auto de Infração, do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade.

Assim, considerando que a atualização monetária e a imposição de juros moratórios não têm o caráter punitivo, como sustentava a Impugnante, desnecessária a citação do dispositivo legal no Auto de Infração, bastando a sua previsão expressa no ordenamento legal.

Portanto, não se acolhe a preliminar suscitada.

Do mérito

Depreende-se que o presente contencioso versa sobre a apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de diversos materiais refratários, no período de janeiro/96 a agosto/99, discriminados nas fls. 38/41, com detalhamento da descrição analítica do material, o equipamento onde é empregado, tempo de vida útil e o local de sua utilização, sobressaindo que o levantamento se limita aos refratários empregados nas camadas de segurança e permanente.

O crédito tributário apurado nas planilhas de fls. 08/30 é referente ao estorno do crédito indevidamente aproveitado, enquanto que o crédito tributário apurado nas planilhas de fls. 42/44 se refere ao diferencial de alíquotas devido por ocasião das aquisições interestaduais dos mesmos materiais levantados.

Os croquis juntados a fls. 42/45 detalham a aplicação dos refratários em camadas diferenciadas, nos diversos equipamentos existentes na linha de produção, sendo que o revestimento se dá na forma de três camadas:

1. a primeira, que não é objeto de levantamento fiscal, denominada “Camada de Trabalho”, também chamada de camada de desgaste, como o próprio nome indica, localiza-se em posição que sofre o contato direto do produto em elaboração, sendo consumida em função do processo produtivo, com os materiais ali empregados enquadrados tecnicamente como produtos intermediários capazes de propiciar créditos do ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

2. A segunda camada, existente intermediariamente entre a camada de trabalho e a camada permanente, denomina-se “Camada de Segurança”, sendo constituída dos materiais refratários listados a fls. 38/41, e de acordo com informações prestadas pela própria Impugnante a fls. 52, último parágrafo, não entra em contato direto com o produto em elaboração, mas apenas com os materiais refratários empregados na camada de trabalho.
3. A terceira e última camada, denominada permanente, como o próprio nome diz, localiza-se mais internamente do que as duas primeiras, ou seja, entre a camada de segurança e a estrutura metálica dos equipamentos onde está contida. Igualmente à camada de segurança, esta também não entra em contato direto com o produto em elaboração, tendo como característica ou objetivo principal a proteção do meio externo e do próprio equipamento contra as altas temperaturas a que são submetidos os produtos em elaboração.

O conceito de produto intermediário está descrito na Instrução Normativa SLT 01/86, que basicamente o resumiu em duas facetas básicas.

Primeiro, embora não se enquadrando como matéria-prima ou embalagem, deve ser integrável ao produto industrializado, diretamente no processo, o que, em princípio, não se aplica aos materiais refratários em relação ao aço, já que aqueles são fatores indesejáveis na composição química deste.

Segundo, embora não se integrando ao produto industrializado, é também considerado intermediário aquele cujo consumo se dá imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização, ou seja, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Neste sentido, não se consideram consumidos diretamente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Esta Casa tem enfrentado a questão, mantendo entendimento de que é lícito o aproveitamento do crédito pela entrada de materiais refratários **quando considerados produtos intermediários** indispensáveis à obtenção do produto, **consumindo-se ou inutilizando-se gradativa e continuamente no processo de industrialização, em contato direto com o produto em elaboração.**

Voltando o exame para os casos dos autos, tem-se que a Impugnante pretende sustentar que os materiais empregados na camada de segurança são produtos intermediários, enquanto que em relação aos demais materiais empregados na camada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

permanente, a sustentação é no sentido de que, por extensão, os mesmos também se enquadrariam no Ativo Permanente da empresa.

De acordo com as informações contidas nos autos, os materiais empregados na camada de segurança (tijolos, concretos e argamassas, específicos por Número de Identificação - NI) não se enquadram na conceituação tratada na Instrução Normativa SLT 01/86, já que sequer entram em contato físico com o produto em elaboração. Ou seja, ao passo que a camada de trabalho vai se desgastando em função das diversas campanhas, ao se atingir a camada de segurança, interrompe-se o ciclo produtivo para que seja refeita a primeira, ocasião em que reparos também são feitos na camada de segurança, **em razão do uso normal que dela se espera, isto é, função calorífuga.**

Já em relação aos refratários empregados na camada permanente (tijolos, concreto e argamassa), diferente do que sustenta a Impugnante, tais aquisições não tem a natureza que autorize seu enquadramento como ativo imobilizado tratado no Art. 179, inciso IV da Lei Federal 6.404/76.

Os documentos trazidos à colação pelo fisco, fls. 247/268, de emissão da própria Impugnante, contrariam a tese de que as aquisições foram contabilizadas no Ativo Permanente. Nota-se que as aquisições foram registradas sob os códigos 1.11 ou 2.11, dependendo da origem, se interna ou interestadual, na rubrica “Compras para industrialização”, com aproveitamento indevido dos créditos destacados nas notas fiscais, uma vez que restou demonstrado que o emprego dos materiais se dá em camada permanente de revestimento de equipamento industrial, que pela própria definição, não se enquadram tecnicamente no conceito de produtos intermediários, à luz da Instrução Normativa SLT 01/86.

Frise-se, a contabilidade da Impugnante merece toda fé e com base nos seus registros apurou-se que os materiais utilizados na camada permanente não foram contabilizados no ativo permanente, mas na rubrica “compras para industrialização”.

Os reparos nas camadas de segurança e permanente são feitos mediante substituição de peças (tijolos, concreto e argamassa) que se desgastaram em função do uso normal que se espera de qualquer equipamento em uso por período longo e continuado (manutenções).

O consumo de tais refratários nas camadas supracitadas não tem a característica exigida para o seu enquadramento como produto intermediário da produção, inexistindo integração ao novo produto, tampouco consumo direto e integral no curso da industrialização, já que sequer entram em contato físico com o produto em elaboração.

Neste sentido, estando enquadrados como sendo para uso ou consumo da empresa Impugnante, o que a remete para a condição de consumidora final dos materiais adquiridos, impõe-se a exigência do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais dos mesmos produtos, tal como lançado pelo Fisco nos quadros que instruem o Auto de Infração em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS foi atendido, **considerando que os materiais levantados se enquadram no conceito de materiais de uso ou consumo**, sem ocorrência de operação posterior tributada pelo imposto, o que acarreta a vedação ao crédito decorrente das entradas dos mesmos produtos, nos termos do Art. 70, inciso III, Parte Geral, do RICMS/96.

Os documentos trazidos pela Impugnante noticiam decisão judicial em Ação Declaratória que versou sobre o direito de crédito de IPI, e não de ICMS, pela aquisição de materiais refratários considerados produtos intermediários, uma vez consumidos diretamente na produção do aço.

Trouxe, também, doutrina e julgados acerca da legitimidade de se aproveitar créditos de ICMS vinculados com aquisições de refratários, consumidos na linha de produção do aço, enquadrados que foram no conceito de produtos intermediários, ao contrário dos produtos que restaram autuados neste PTA, que conforme elementos nos autos, não merecem o mesmo tratamento, à luz da Instrução Normativa SLT 01/86.

O laudo pericial trazido pela Impugnante foi ofertado por assistente técnico indicado pela própria autuada em outro PTA, conforme citado no relatório deste Auto de Infração, em lançamento que havia se estendido sobre refratários empregados na Camada de Trabalho, razão pela qual a decisão (Acórdão 14.549/00/1ª), naquela oportunidade, levando em consideração o parecer do Perito Oficial e o referido laudo do perito assistente, foi no sentido de excluir os NI 2101170, não autuado no presente lançamento, e o NI 258262, empregado em lanças refratárias, também não autuado neste PTA, conforme se infere das planilhas acostadas a fls. 38/41.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para descaracterizar as infrações.

Infrações caracterizadas, consubstanciando-se em ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. Ainda em preliminar, também à unanimidade, rejeitou-se a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, por maioria de votos, julgou-se procedente o lançamento, mantendo-se as exigências fiscais, nos termos do bem elaborado parecer da Auditoria Fiscal. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Joaquim Ruiz de Gamboa Neto e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 18/12/01

**Francisco Maurício Barbosa Simões
Presidente**

**Mauro Heleno Galvão
Relator**

ltmc

CC/MIG