

Acórdão: 18.476/07/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010121129-25  
Impugnante: TRW Automotive Ltda  
Proc. S. Passivo: Celso Botelho de Moraes/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000155917-76  
Inscr. Estadual: 693650807.00-34  
Origem: DF/Varginha

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO/CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados à aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento, em detrimento da previsão contida no art. 29, § 5º, item 4, alínea “d”, da Lei 6763/75, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada.

**ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO.** Constatada a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interestadual e interna na aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento, conforme previsto no item 1, do § 1º, do art. 42, do RICMS/02, acarretando as exigências de ICMS (diferença) e Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75. Infração plenamente caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto (2003 a 2006) relacionados à aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento, em detrimento da previsão contida no art. 29, § 5º, item 4, alínea “d”, da Lei 6763/75, bem como sobre a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas (2003 a 2006) interestadual e interna na aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento, conforme previsto no item 1, do § 1º, do art. 42, do RICMS/02, acarretando, em ambas irregularidades, as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 137/164, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 200/204.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 22/11/2007, presidida pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se, à unanimidade, o pedido de vista formulado pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 27/11/07.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e André Barros de Moura que, em preliminar, rejeitaram a argüição de nulidade do lançamento. No mérito, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir das exigências os produtos utilizados no laboratório, além do produto bactericida, nos termos da Impugnação de fls. 143/159, sendo que o Conselheiro André Barros de Moura julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir das exigências os produtos utilizados no laboratório.

---

### ***DECISÃO***

Cuida o caso em tela de exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75 relativas ao aproveitamento indevido de créditos do imposto relacionados à aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento, em detrimento da previsão contida no art. 29, § 5º, item 4, alínea “d”, da Lei 6763/75, bem como relativas à falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interestadual e interna na aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento, conforme previsto no item 1, do § 1º, do art. 42, do RICMS/02.

### **DAS PRELIMINARES**

#### **Da argüição de nulidade do AI**

A Impugnante argüi a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o Fisco não considerou a resposta à Consulta de Contribuintes nº 221/98.

Cumprе ressaltar, de início, que a citada consulta foi realizada por empresa da atividade de mineração, cujos aspectos relativos à análise quanto à caracterização dos materiais como de uso/consumo diferem daqueles referentes às indústrias de outros ramos de atividade.

Argüi, também, a Impugnante, a nulidade do AI por falta de previsão legal da penalidade imputada.

Ora, a penalidade exigida (multa de revalidação) encontra-se prevista na Lei 6763/75, no inciso II, do art. 56, vigente já antes dos fatos geradores ora aqui analisados.

Portanto, conclui-se que não merecem ser acatadas as alegações da ora Autuada visando tornar nulo o lançamento.

DO MÉRITO

Do aproveitamento indevido de créditos

O Fisco imputou à Autuada o aproveitamento indevido de créditos do imposto, nos exercícios de 2003, 2004, 2005 e 2006, relativos à aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento.

Cumpr, de início, ressaltar que no período fiscalizado não há registro de saídas para o exterior.

A Lei 6763/75 estabelecia à época dos fatos geradores ora aqui analisados, e continua ainda hoje estabelecendo, a vedação à apropriação de créditos do imposto relacionados à aquisição de materiais de uso/consumo do estabelecimento na alínea "d", do item 4, do § 5º do art. 29.

Por sua vez, o Regulamento do ICMS regulamentou a citada norma estabelecendo, também, a forma de aproveitamento de créditos relacionados a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem:

**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:

(...)

**v** - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

**a** - incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

**b** - são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

(...)

**X** - à entrada de bem destinado a **uso ou consumo** do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011.

**Efeitos de 17/12/2002 a 31/12/2006 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 12, I, "a", ambos do Dec. nº 43.195, de 17/02/2003:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“X - à entrada de bem destinado a **uso ou consumo** do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2007.” (Grifado)

Por sua vez, a Instrução normativa nº 01/86 regulamentou de forma mais detalhada as possibilidades de aproveitamento de créditos no âmbito do processo industrial:

Considerando que nos termos da legislação em vigor, para efeito de apuração do valor do ICM a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

Considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

Considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediate e integralmente, no curso da industrialização;

Considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário, e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo de industrialização;

Considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no dúplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediate e integralmente dentro da linha de produção;

Considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, tem-se como a florado, fruto de todo esse trabalho e em especial da jurisprudência administrativa que já se pode ter como firmada, um entendimento bem fortalecido a respeito da espécie, capaz de reduzir dúvidas a prevenir dissensões, RESOLVE:

I - Por consumo imediate entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediate e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente 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.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, 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.

As mercadorias cujos créditos não foram considerados pelo Fisco podem ser assim resumidas, considerando-se as informações prestadas pela própria Autuada, em sede de Impugnação:

- embalagem utilizada para transporte: trata-se de pallets de madeira utilizados apenas para facilitar o transporte dos produtos fabricados, visando organizar o empilhamento das caixas e o trabalho das máquinas empilhadeiras.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se, sem muito esforço, que tal item não se enquadra naqueles passíveis de aproveitamento conforme legislação acima transcrita, não tendo sido, inclusive, matéria de defesa da Impugnante.

- embalagens utilizadas para resíduos industriais: trata-se de “big bag” de 1000 litros, com impermeabilizante, destinados a embalar resíduos industriais decorrentes do processo fabril.

A informação veio aos autos por verificação “in loco” realizada pelo Fisco, não tendo sido contestada pela Impugnante.

Conclui-se, da mesma forma, tratar-se de material de uso/consumo.

- lubrificantes: óleos diversos utilizados na lubrificação das máquinas e dos equipamentos da linha industrial, a fim de garantir o bom funcionamento das máquinas no processo de fabricação de seus produtos.

Também, neste caso, sem muito esforço, não se verifica possibilidade de creditamento à luz da Instrução Normativa nº 01/86, acima transcrita.

- materiais utilizados em laboratório: materiais químicos “utilizados uma única vez” nas análises laboratoriais de matéria-prima, material intermediário e de embalagem para controle de qualidade dos materiais a serem consumidos na fabricação, bem como na análise de produtos semi-acabados e acabados, para manter o padrão de qualidade dos produtos a serem comercializados.

Considerando tratar-se de linha marginal ao processo produtivo propriamente dito, conforme IN nº 01/86, constata-se não assistir razão à Impugnante quanto aos créditos em questão.

- materiais para inspeção de válvulas: utilizados para retirar resíduos de óleo para posterior análise e identificação de trincas (ecoclean 857); e utilizados (carvão ativado) nos filtros com a função de filtrar a água utilizada no processo para retirar o excesso de líquido penetrante das válvulas e para que a água seja reutilizada antes de ser enviada para o tratamento de efluentes.

Também neste caso, trata-se de itens que devem ser classificados como materiais de uso/consumo por não cumprirem os pressupostos da IN nº 01/86 para serem considerados produtos intermediários.

Conclui-se ser uma linha paralela à linha de produção do estabelecimento.

- materiais para tratamento de água (torres de resfriamento): materiais utilizados nas torres de resfriamento para tratar a água, eliminando possíveis bactérias, antes que ela retorne ao processo. A alta temperatura da água favorece o surgimento de algas, fungos e bactérias (lodo), sendo necessária a aplicação destes materiais para combatê-los. Sem a utilização desses materiais seria impossível combater organismos que fatalmente entupiriam todo o sistema de resfriamento, prejudicando o processo fabril.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como no item anterior, esses materiais não são utilizados na linha de produção do estabelecimento, sendo utilizados em linha que dá “suporte” ao processo produtivo, não sendo considerados como intermediários, nos termos da IN nº 01/86.

- materiais destinados ao tratamento de efluentes: materiais químicos utilizados no tratamento de água (efluentes) com a função de eliminar contaminações (resíduos) provenientes do processo industrial (cromaçoão, água do processo fabril e óleo solúvel de usinagem) e corrigir o “ph” da mesma.

A própria Impugnante esclarece que efluente é o líquido corrente que de forma contínua ou descontínua é descarregado por uma determinada área/processo/equipamento ou estação de tratamento.

Nesse sentido, em decorrência do processo industrial, esse líquido residual totalmente contaminado para ter condições de ser lançado nos rios necessita submeter-se a um processo de decantação e purificação com o objetivo de evitar agressão ao meio ambiente, conforme exigências da legislação ambiental.

Pelo visto, verifica-se, também sem muito esforço, tratar-se de materiais de uso/consumo do estabelecimento, pois nem participam propriamente do processo produtivo.

Diante de todo o acima exposto, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75.

### Do diferencial de alíquotas

O Fisco imputou à Autuada a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interestadual e interna, nos exercícios de 2003, 2004, 2005 e 2006, na aquisição de materiais de uso/consumo originários de outras unidades da Federação.

Cumprе esclarecer que essa exigência está intimamente relacionada ao item anterior, considerando-se, por óbvio, apenas as aquisições originárias de outros Estados.

A legislação que rege a matéria encontra-se prevista ao longo do período fiscalizado, no Regulamento do ICMS de 2002, com a seguinte redação:

**Art. 42** - As alíquotas do imposto são:

(...)

**§ 1º** - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Efeitos de 15/12/2002 a 30/06/2007 - Redação original:**

“§ 1º - Fica o contribuinte mineiro obrigado a recolher o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no artigo 84 deste Regulamento, na hipótese de:”

**I** - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

**II** - utilização, por contribuinte deste Estado, de serviço de transporte ou de serviço oneroso de comunicação cuja prestação, em ambos os casos, tenha-se iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou prestação subseqüentes.

Dessa forma, caracterizando-se as mercadorias, objeto do estorno de créditos do item anterior, como materiais de uso/consumo do estabelecimento, corretas as exigências de ICMS (diferença) e Multa de Revalidação, prevista no inciso II, do art. 56, da Lei 6763/75.

Portanto, de todo o acima exposto, estando presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos necessários e como a Impugnante não trouxe nenhum argumento ou fato que acarretasse sua modificação ou anulação, conclui-se pela correção das exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, dando prosseguimento ao julgamento iniciado em 22/11/07, nos termos da Portaria 04/2001, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), que julgava parcialmente procedente o lançamento para excluir das exigências os produtos utilizados no laboratório, além do produto bactericida, nos termos da Impugnação de fls. 143/159. Vencido, também em parte, o Conselheiro André Barros de Moura, que o julgava parcialmente procedente para excluir apenas os produtos utilizados no laboratório, nos termos da Impugnação de fls. 143/157. Designado relator o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles (Revisor). Participaram do julgamento, além do signatário e dos vencidos, o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior.

**Sala das Sessões, 27/11/07.**

**Edwaldo Pereira de Salles  
Presidente/Relator Designado**