

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.659/16/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000208559-48
Recurso de Revisão: 40.060140723-48
Recorrente: Gerdau Açominas S/A
IE: 459018168.00-17
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Tatiana Rezende Torres/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo (lingoteiras e cilindros de laminação), contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Recurso de Revisão conhecido por maioria de votos e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor de ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica da empresa autuada, face à constatação, no exercício de 2008, de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo, em específico lingoteiras e cilindros de laminação.

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

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.950/16/3ª, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava improcedente.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 451/473.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no seguinte acórdão indicado como paradigma: 20.819/15/2ª (cópia às fls. 478/491), confirmado pela Câmara Especial por intermédio do Acórdão nº 4.521/15/CE.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 492/500, opina em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão interposto e, no mérito, pelo seu provimento.

DECISÃO

Da Preliminar de Admissibilidade do Recurso

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no Acórdão nº 20.819/15/2ª (cópia às fls. 478/491), confirmado pela Câmara Especial por intermédio do Acórdão nº 4.521/15/CE.

Sustenta a Recorrente que o cerne da questão debatida nestes autos refere-se à interpretação adotada pela Fiscalização, e acatada pela 3ª Câmara, de que as disposições da Instrução Normativa SLT nº 01/86 devem ser interpretadas conjuntamente e, assim, os requisitos exigidos pelo inciso V deveriam ser conjugados com as disposições do inciso II, que ao tratar de produtos individualizados, prescreve que seu consumo deve ser integral, sem comportar recuperação ou restauração.

Por outro lado, afirma que no Acórdão nº 20.819/15/2ª, confirmado pela Câmara Especial por intermédio do Acórdão nº 4.521/15/CE, o CC/MG deu o entendimento de que o direito ao aproveitamento de créditos do imposto referente a partes e peças utilizadas no processo produtivo deve observar tão somente os itens IV e V da Instrução Normativa nº 01/86, que não abordam a condição dos produtos não poderem passar por processo de recuperação ou restauração.

Importante trazer os trechos das decisões que cuidam da matéria.

Decisão recorrida: Acórdão nº 21.950/16/3ª

Portanto, as lingoteiras e os cilindros de laminação, por comportarem recuperação, não satisfazem o pressuposto contido no inciso II da IN nº 01/86, motivo pelo qual não podem ser classificados como produtos intermediários, e sim como materiais de uso e consumo

O inciso V da Instrução Normativa nº 01/86 não pode ser analisado de forma autônoma, como se vida própria tivesse, sob pena de ofensa aos dois princípios básicos para a caracterização de determinado bem como produto intermediário: (i) integrar-se ao novo produto; (ii) ou aquele que, embora não se integre ao novo produto, se consuma de forma imediata e integral no curso da industrialização. (grifou-se)

Decisão apontada como paradigma: Acórdão nº 20.819/15/2ª

Sob esse enfoque, ou seja, o de que a feira e o núcleo de feira são componentes de uma máquina ou equipamento, percebe-se, observando-se os pressupostos do item V da Instrução Normativa nº 01/86, que esses produtos (feira e núcleo de feira) respondem aos critérios exigidos pelo dispositivo.

O item V da referida instrução normativa estabelece que são considerados produtos intermediários 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 contato 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.

Trazendo os pressupostos da referida instrução normativa para o caso concreto, constata-se que não há dúvidas de que a feira e o núcleo de feira são partes e peças que desenvolvem uma atuação particularizada, essencial e específica dentro do processo de trefilação, pois têm a função precípua de diminuir o diâmetro de arames ou fio máquina.

Também não há dúvidas de que a feira/núcleo entra em contato com o produto a ser trefilado (arame), o que importa na perda e modificação de suas dimensões ou características originais, acarretando, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que a implementa ou a contém.

No caso específico da feira e do núcleo de feira, ocorre, ainda, o processo de polissagem, no qual os produtos passam por processo de retificação para serem novamente utilizados na linha de produção.

Importante esclarecer alguns aspectos do processo de polissagem da unidade de negócios do estabelecimento industrial da Impugnante.

A polissagem ocorre tanto em feiras novas quanto nas usadas.

Em relação aos produtos novos, a empresa compra a carcaça e o núcleo de feiras novas, em estado bruto, sem condições de utilização no processo de trefilação do arame (sem acabamento e polimento).

Na polissagem, é introduzido o núcleo na carcaça usando um forno de alta temperatura. Após isso é feito todo o processo de retificação e polimento das feiras antes de colocar na máquina de trefilação de arame.

O objetivo da polissagem é dar o dimensionamento (tamanho do diâmetro do núcleo) e polimento de acordo com a especificação requerida no processo de trefilação, para que se possa atingir um determinado diâmetro final do arame.

Em relação às feiras usadas, quando atingem o limite de sua utilização no processo de trefilação do arame para o diâmetro para o qual elas foram originalmente concebidas, são enviadas à polissagem para retificação.

Após a retificação, a feira volta para o processo de trefilação do arame, sempre num diâmetro superior àquele utilizado anteriormente.

A Fiscalização sustenta o não cumprimento dos requisitos previstos na IN nº 01/86 por entender que os produtos em questão comportam recuperação.

Contudo, dois aspectos merecem abordagem em relação a esse entendimento.

Primeiramente, por tratar-se de partes e peças, a análise dos produtos feira e núcleo de feira não deve levar em consideração o item II da citada Instrução Normativa, que aborda, entre outros aspectos, a condição dos produtos de não poderem passar por processo de recuperação ou restauração.

No caso de partes e peças, a Instrução Normativa nº 01/86 traz previsões expressas e específicas nos itens IV e V.

É notório que dentro de uma previsão legal, as previsões específicas preponderam sobre as previsões gerais ou genéricas.

Dessa forma, não pode a Fiscalização alegar que partes e peças de equipamentos devem cumprir as previsões do item II da IN quando existe previsão expressa para elas nos itens IV e V.

Importante ressaltar que em relação ao exaurimento do produto na linha de produção, sua recuperação

pelo processo de polissagem em nada interfere em seu enquadramento aos pressupostos constantes do item V da IN.

Verifica-se que a substituição das feiras/núcleo de feiras ocorre após, em média, quatro recuperações dos produtos, o que também não colide com a norma posta. (grifou-se)

Pela observação dos trechos grifados das duas decisões, evidencia-se divergência entre elas quanto à aplicação da legislação tributária.

Assim, após a análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergentes, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que a decisão mencionada refere-se à situação que se coaduna com o caso tratado no presente processo.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), comprovando-se o preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

Por consequência, encontram-se configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

Cumprе ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

No caso em tela, a Recorrente propugna pela exclusão de todas as exigências fiscais sob o fundamento de que as lingoteiras e os cilindros de laminação são considerados produtos intermediários, nos termos do inciso V da Instrução Normativa nº 01/86.

Conforme mencionado, sustenta a Recorrente que as disposições da Instrução Normativa SLT nº 01/86 podem ser interpretadas de forma independente, importando ao caso em tela o inciso V e cita a análise dirigida à feira (Acórdão nº 20.819/15/2ª). Também defende que não é pertinente tomar como referência interpretação do perito quanto à classificação das lingoteiras e cilindros de laminação.

Antes mesmo de se analisar aspectos ligados ao aproveitamento de crédito vinculado à feira, lingoteira e cilindro de laminação, pertinente uma rápida análise da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Referido instrumento normativo dispõe sobre o conceito de produto intermediário para efeito de direito ao crédito do ICMS.

Entre as justificativas da IN SLT nº 01/86 destaca-se que produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, aspecto que não vincula-se à controvérsia do recurso.

Ainda a IN considera que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

A própria IN destaca que o centro das controvérsias reside no duplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção.

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; nesse 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 (inciso II da IN).

Ao dispor sobre partes e peças a IN menciona como regra que 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 (inciso IV da IN).

Como exceção da regra mencionada no parágrafo anterior encontram-se 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 contato 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 (inciso V da IN).

Ora, o exaurimento, que não comporta recuperação ou restauração, também é requisito para o excepcional aproveitamento de crédito conforme inciso V da IN, pois deve importar na perda de suas dimensões ou características originais. Esse é o comando da norma.

Reportando-nos ao caso da fieira e núcleo de fieira (paradigma), componentes de uma máquina ou equipamento, constatou-se que são partes e peças que desenvolvem uma atuação particularizada, essencial e específica dentro do processo de trefilação, com função precípua de diminuir o diâmetro de arames ou fio máquina.

Também não há dúvidas de que a fieira/núcleo entra em contato com o produto a ser trefilado (arame), o que importa na perda e modificação de suas dimensões ou características originais, acarretando, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que a implementa ou a contém.

Naquele caso específico da fieira e do núcleo de fieira, ocorre, ainda, o processo de polissagem.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O objetivo da polissagem é dar o dimensionamento (tamanho do diâmetro do núcleo) e polimento de acordo com a especificação requerida no processo de trefilação, para que se possa atingir um determinado diâmetro final do arame.

Em relação às feiras usadas, quando atingem o limite de sua utilização no processo de trefilação do arame para o diâmetro para o qual elas foram originalmente concebidas, são enviadas à polissagem para retificação.

Após a retificação, a feira vai para o processo de trefilação do arame, sempre num diâmetro superior àquele utilizado anteriormente.

Ainda em relação à feira cabe destacar excertos da decisão proferida no PTA nº 01.000210756-28 – Belgo Bekaert (Acórdão nº 4.521/15/CE), em especial a conclusão da razão de decidir, que com base nos incisos II, IV e V da IN nº 01/86 atribui à polissagem uma intervenção com a finalidade de uso da feira noutra linha de produção, veja-se:

ACÓRDÃO Nº 4.521/15/CE

(...)

SEGUNDO DEMONSTRADO NOS AUTOS, A FIEIRA É SUBMETIDA À PÓLISSAGEM QUANDO EXAURIDA NA CAPACIDADE DE PRODUÇÃO DE UM ARAME COM DETERMINADA BITOLA, SENDO UTILIZADA, APÓS O PROCEDIMENTO, NA LINHA PRODUTIVA DE OUTRO ARAME COM UMA BITOLA SUPERIOR AO PRIMEIRO E ASSIM SUCESSIVAMENTE, ATÉ SEU COMPLETO EXAURIMENTO E DESCARTE.

NOS DICIONÁRIOS DE LÍNGUA PORTUGUESA POLISSAGEM É DEFINIDA COMO SENDO, POLIDURA, POLIMENTO E POLIR SIGNIFICA CORRIGIR, RETOCAR. INTERAGINDO COM A NORMA, RECUPERAÇÃO E RESTAURAÇÃO SIGNIFICAM DEVOLVER A ALGO QUE ESTÁ DETERIORADO OU DEFASADO, O SEU ESTADO OU CONDIÇÃO ANTERIORMENTE NORMAL.

VÊ-SE DOS ENUNCIADOS QUE O TRATAMENTO (POLISSAGEM) DADO ÀS FIEIRAS DURANTE OS PROCESSOS PRODUTIVOS, DE ARAMES DE DIFERENTES BITOLAS, NÃO RESTITUI À PEÇA O SEU ESTADO INICIAL PARA O QUAL FOI PRODUZIDA, MAS OCORRE TÃO SOMENTE, UM POLIMENTO PARA ADEQUAÇÃO DO DESGASTE COM A FINALIDADE DE UTILIZAÇÃO NOOUTRA LINHA DE PRODUÇÃO, ATÉ SEU COMPLETO EXAURIMENTO.

ASSIM, PERCEBE-SE O ADEQUADO ENQUADRAMENTO DA FIEIRA NOS INCISOS II, IV E V DA IN 01/86, EQUIPARANDO-A A PRODUTO INTERMEDIÁRIO E CONSEQUENTEMENTE, ALBERGANDO O CREDITAMENTO DO ICMS RECOLHIDO NAS ETAPAS ANTERIORES À SUA UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO.

(...)

Acrescente-se que no caso do Acórdão nº 4.521/15/CE o voto vencido da Conselheira Maria de Lourdes Medeiros sequer admitia a feira como produto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intermediário, pautando-se nas disposições do inciso II da IN nº 01/86, veja-se o seguinte excerto:

(...)

PORÉM, DE ACORDO COM O INCISO II DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, PARA QUE UM PRODUTO SEJA CONSIDERADO CONSUMIDO INTEGRALMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO, EXISTE UMA CONDIÇÃO *SINE QUA NON*, QUAL SEJA: O PRODUTO NÃO PODE COMPORTAR RECUPERAÇÃO OU RESTAURAÇÃO DE SEU TODO OU DE SEUS ELEMENTOS, CONDIÇÃO ESTA NÃO SATISFEITA PELAS “FIEIRAS”, POIS, COMO VISTO ANTERIORMENTE, ELAS SÃO RECUPERADAS OU RESTAURADAS MEDIANTE O PROCESSO DENOMINADO POLISSAGEM.

(...)

Voltando ao caso do PTA em análise, a irregularidade contida na acusação fiscal vincula-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no exercício de 2008, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS não recolhido aos cofres públicos, apurado mediante recomposição da conta gráfica, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Os créditos estornados no presente lançamento foram aproveitados no Campo 71 das DAPIs (Outros Créditos) e discriminados pelo Contribuinte como “PARCELA IMOBILIZADO – LC 102 - apropriação parcela imobilizado”.

Atendendo à intimação do Fisco, o Contribuinte apresentou o detalhamento desses valores, informando os dados dos documentos fiscais, as descrições dos produtos e os valores de ICMS.

Os documentos fiscais constantes desse detalhamento referem-se a aquisições dos produtos “Lingoteiras” e “Cilindros de Laminação”.

De acordo com o resumo apresentado pelo Fisco (fl. 07), os documentos fiscais relativos à presente autuação:

- foram escriturados sem crédito no livro Registro de Entradas;
- não foram escriturados no livro CIAP (Livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente);
- foram lançados em planilha “extrafiscal” (vide DVD – fl. 13 – “Planilha 1-F”), na qual os valores de ICMS eram acumulados;
- no final de cada mês, o saldo de ICMS acumulado era dividido por 48 (quarenta e oito). O valor resultante dessa divisão era aproveitado no Campo 71 da DAPI (Outros Créditos) e discriminado no livro Registro de Apuração do ICMS como “PARCELA IMOBILIZADO – LC 102 - apropriação parcela imobilizado”.

Os créditos apropriados, relativos ao exercício de 2008, foram estornados pela Fiscalização em função do entendimento de que os produtos “Lingoteiras” e

“Cilindros de Laminação” não podem ser classificados como ativo imobilizado (têm vida útil inferior a um ano) ou como produtos intermediários (comportam recuperação ou restauração – não atendem ao disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86), sendo considerados pela legislação vigente como materiais de uso e consumo.

A Autuada, ora Recorrente, alega que, com o advento da Lei Complementar (LC) nº 87/96, a possibilidade de creditamento de produtos intermediários passou a estar condicionada única e exclusivamente à utilização dos bens na atividade do estabelecimento.

É importante salientar que a LC nº 87/96 não alterou o conceito, para aplicação da legislação do ICMS, de produto intermediário e de material de uso e consumo. O que era material de uso e consumo antes da edição da LC nº 87/96 continua sendo material de uso e consumo. O mesmo acontece com o produto intermediário.

Analisando-se o Laudo Pericial acostado às fls. 279/306, verifica-se que a perícia solicitada possibilita conclusão inequívoca sobre o mérito.

De acordo com o relato do Sr. Perito, para elaboração e conclusão de seu laudo pericial, a Instrução Normativa nº 01/86 foi analisada mediante o emprego dos métodos de interpretação gramatical ou literal, lógico, sistemático e teleológico, nos seguintes termos, *in verbis*:

Interpretação gramatical ou literal da Instrução Normativa SLT nº 01/1986:

Dispõe o inciso I:

I - Por consumo imediato 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.

O inciso I expressa o seguinte:

1. O consumo imediato equivale ao consumo direto, considerando que as palavras imediato e direto são sinônimas, de acordo com o dicionário digital <http://www.sinonimos.com.br/> e demais dicionários da língua portuguesa. Por isso, nesta perícia as duas palavras são usadas no sentido de consumo instantâneo, rápido, continuamente, sem interrupção.

2. Foram estabelecidas as seguintes condições no inciso I, porque o produto, literalmente, deve ser:

a) consumido imediata e diretamente na linha de produção;

b) consumido na linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes.

No caso concreto, as lingoteiras e cilindros de laminação:

- Não atendem a primeira condição prevista no inciso I (consumo imediato e direto), porque as lingoteiras e os cilindros de laminação não são consumidos imediatamente e diretamente, no sentido de instantâneo, rápido, como será demonstrado a seguir.

- atendem a segunda condição prevista no inciso I, porque as lingoteiras e os cilindros de laminação são usados na linha de produção.

Dispõe o inciso II:

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.

O inciso I abordou o conceito de consumo imediato e direto, no sentido de instantâneo, rápido. Na sequência, o inciso II prescreve que o consumo deve ser ainda integral, no sentido de completo, absoluto, inteiro.

O inciso II estabelece literalmente as seguintes condições:

1. o consumo integral tem como consequência o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total;
2. considera-se que o produto é consumido integralmente no processo de industrialização quando 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;
3. o produto não pode comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

Em relação à exigência de que as lingoteiras e os cilindros de laminação sejam consumidos integralmente no processo de industrialização desgastando-se, contínua, gradativa e progressivamente, até resultarem acabados, esgotados, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, conclui-se, pela vida útil das peças, que essa exigência prevista no inciso II, só é atendida parcialmente. Tal situação ocorre em face do uso de “90 corridas ou 20 dias” de produção para as lingoteiras (fl. 88) e entre seis e oito meses para os cilindros de laminação (fl. 94). Essas informações da Contribuinte demonstram que as peças cumprem a sua função contínua, gradativa e progressivamente. Porém, a retirada das peças para a “manutenção” (conforme informado pela Contribuinte) interrompe o processo de desgaste contínuo, gradativo e progressivo.

Em relação à exigência de que as lingoteiras e os cilindros de laminação não podem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos, as análises demonstram o seguinte:

a) Recuperação tem o mesmo significado de restauração. Portanto, são palavras sinônimas e possuem significado idêntico, conforme consulta na internet nas seguintes fontes:

[http://www.sinonimos.com.br/recuperacao/;](http://www.sinonimos.com.br/recuperacao/)

[http://www.dicio.com.br/recuperar/;](http://www.dicio.com.br/recuperar/)

<http://www.priberam.pt/dlpo/recupera%C3%A7%C3%A3o;>

<http://www.aulete.com.br/restaura%C3%A7%C3%A3o;>

b) de acordo com as explicações de fl. 87, a Contribuinte expressamente afirma que efetua o reparo das lingoteiras, da seguinte forma: utilização de grampos para reduzir a propagação de trincas decorrentes das dilatações térmicas provocadas pelo aço; esmerilhamento. Sem essas providências, as lingoteiras não poderão ser usadas nas “90 corridas ou 20 dias” de produção.

Reparo, do verbo reparar, também significa restauração, recuperação. Por conseguinte, conclui-se que o serviço executado nas lingoteiras não é de simples limpeza, mas de restabelecimento das condições de funcionamento das peças.

As lingoteiras objeto da perícia são as convencionais e já não são usadas atualmente, de acordo com as informações repassadas pelos representantes da Contribuinte durante a visita técnica. Por esse motivo,

as fotografias de fls. 84 a 87 servem como subsídios para esclarecer como se dá o processo de recuperação.

Na visita técnica foi esclarecido que para efetuar o trabalho de colocação de grampos e esmerilhamento (fl. 87) as lingoteiras devem ser retiradas da produção. Por isso, ficam inativas até que o técnico verifique os danos causados pelas altas temperaturas.

Se houver trincas na lingoteira, será necessário colocar grampos. Assim, o trabalho é de recuperação da peça que tem defeito, pois as trincas poderão se abrir e comprometer toda a produção do aço inserido na lingoteira; se tiverem crostas de aço aderidas, será necessário o esmerilhamento. Sem essas providências, haverá perda das funções originais das lingoteiras, com prejuízo à produção, no caso das trincas ou à qualidade do aço, na existência de crostas aderidas.

Esmerilhar, para a retirada do aço aderido na lingoteira, significa tirar o excesso do material que prejudica a fabricação do lingote. Por isso, não é só de limpeza, arrumação, asseio ou higiene, que seria configurada se fossem usados produtos que lavassem e fizessem a limpeza na peça. A partir da constatação de que existe aço aderido e que a sua remoção exige meio mecânico (esmeril) para reativar as funções originais, fica caracterizada a recuperação.

Da mesma forma, os cilindros de laminação são retirados da atividade para o trabalho de usinagem. Logo, ficam fora da linha de produção para a correção dos defeitos que são apontados nas duas primeiras fotografias de fl. 92, nas quais vê-se, com clareza, os danos informados na fl. 91 “*canais dos cilindros com os principais danos verificados (trincas (indicadas pelas setas) e sulcos (indicados pelas linhas traço-ponto)*”. Ora, se há dano ao cilindro, como comprovam as fotografias, a usinagem feita neles só pode ser de recuperação.

Na visita técnica ficou esclarecida que a usinagem se dá em dois momentos distintos: a) na aquisição dos cilindros lisos e novos, que são usinados para atender às necessidades da produção; b) na usinagem dos cilindros depois de certo tempo de uso, quando apresentam os danos informados na fl. 91 (trincas e sulcos) e fotografados na fl. 92 (que corresponde ao processo sob análise nessa perícia).

A usinagem dos cilindros, por conseguinte, não é só de limpeza. Envolve processo mecânico com máquinas (tornos) em que são recuperados. Nesse período de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recuperação, da mesma forma que as lingoteiras, os cilindros não são usados na industrialização.

As fotografias abaixo demonstram o processo de usinagem dos cilindros novos e dos cilindros usados:

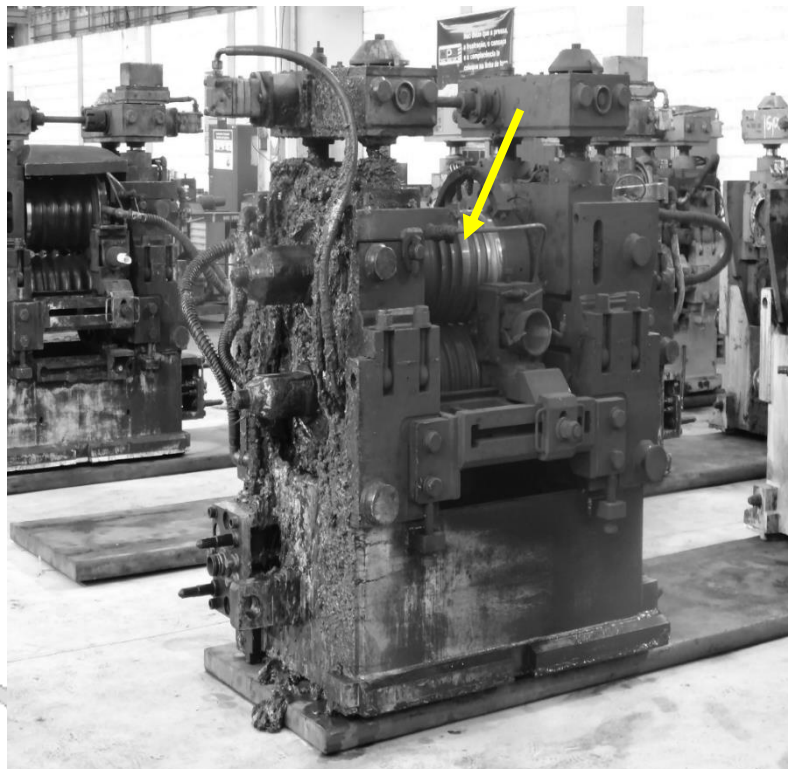
Torno em que são feitos os sulcos nos cilindros de laminação (novos ou usados).



Cilindros novos usinados



Cilindro usado, retirado da produção para ser usinado



Detalhe do cilindro usado, para ser usinado



Detalhes dos danos no cilindro usado, a ser usinado



Cilindros recuperados depois da usinagem, com fita protetora



Fica muito claro nas fotografias de fls. 92 e 93 do PTA que os cilindros de laminação são recuperados mediante usinagem, como informado pela Contribuinte. O trabalho de usinagem identificado nas fotografias representa a renovação, a reforma das peças que perderam parte das funções originais em decorrência de desgastes por uso. Dessa forma, são usados equipamentos específicos, que restabelecem, por exemplo, “a abertura dos canais de cilindros e

discos do laminador” (fotografia de fl. 93), sem os quais os cilindros de laminação não poderiam ser usados com a eficiência esperada.

Na fl. 87 do PTA, as fotografias são esclarecedoras ao demonstrar que as lingoteiras não estão em produção. Juntamente com as fotografias acima, dos cilindros em processo de usinagem dos cilindros, demonstram que, durante a retirada de uso do processo de industrialização, as peças em questão interrompem o consumo ou o desgaste, contínuo, gradativo e progressivo. Dessa forma, deixam de atender integralmente a segunda condição prescrita no inciso II.

Dispõe o inciso III:

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem 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.

O disposto acima não se aplica às lingoteiras e aos cilindros de laminação, porque estão classificados como peças e o inciso III trata de ferramentas, instrumentos ou utensílios.

Dispõe o inciso IV:

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. (grifamos)

O inciso IV expressa o seguinte:

1. As partes e peças de máquina aparelho ou equipamento são meros componentes de uma estrutura estável e duradoura. Estas partes e peças não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, pois são identificados como componentes vinculados a um conjunto.

2. Na manutenção dessas máquinas aparelhos e equipamentos pode, naturalmente, ocorrer a substituição dessas partes e peças.

3. A substituição dessas partes e peças ocorre em razão de desgaste natural pelo funcionamento da máquina aparelho ou equipamento e assim não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização para serem caracterizados como produto intermediário.

No caso concreto, observando-se somente a prescrição do inciso IV, as lingoteiras e os cilindros de laminação são caracterizados como meros componentes de equipamentos.

Dispõe o inciso V:

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.

O inciso V expressa que sob determinadas condições cumulativas existem exceções ao inciso IV, que permitem classificar algumas partes e peças como produto intermediário, de acordo com as diretrizes da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

1. A parte ou peça deve, necessariamente, entrar em contato com o produto que se industrializa.

2. A parte ou peça deve, necessariamente, desenvolver atuação particularizada, essencial e específica no contato com o produto que se industrializa (característica de produto intermediário atuando na industrialização).

3. A parte ou peça deve perder suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento ao atuar na industrialização (característica inerente ao produto intermediário).

No caso concreto, observando-se as prescrições do inciso V, deve-se separar do conjunto de partes e peças do inciso IV, para análise das exceções, as lingoteiras e os cilindros de laminação.

Constata-se que tanto as lingoteiras como os cilindros de laminação entram em contato com o produto que se industrializa;

Conclui-se também que essas peças desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica no contato com o produto que se industrializa;

Observa-se, entretanto, que as lingoteiras e os cilindros de laminação são periodicamente retirados do processo de industrialização em razão da necessidade de manutenção (para recuperação ou restauração) e não de sua inutilização ou exaurimento, como exige a norma.

Esta última observação encontra-se também em consonância com a vedação prescrita no inciso II da Instrução Normativa.

Dessa forma, as lingoteiras e os cilindros de laminação enquadram-se no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Interpretação lógica Instrução Normativa SLT nº 01/1986:

O objetivo da interpretação lógica é averiguar se existe compatibilidade e coerência entre os dispositivos da norma em todo o seu conjunto, de maneira a identificar se existem antinomias, contradições no conteúdo que possam prejudicar a aplicação das regras nela previstas.

Após efetuar a interpretação gramatical da norma acima, aplicada ao contexto do fato concreto (tributação das lingoteiras e dos cilindros de laminação), é importante verificar se os incisos I a V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986 possuem harmonia que permitam extrair do texto o verdadeiro significado e conteúdo lógicos.

Da análise lógica, verifica-se o seguinte:

1. O inciso I estabeleceu as regras de consumo imediato, direto. Pela interpretação gramatical verificou-se que as lingoteiras e os cilindros de laminação, pelas características que lhes são próprias, são classificados como peças integrantes da industrialização do aço. A partir dessa diretriz da norma serão decorrentes os demais preceitos tratados nos incisos seguintes.
2. O inciso II, em continuidade lógica ao inciso I, estabeleceu o conceito de consumo integral de produto individualizado, no caso concreto, das lingoteiras e dos cilindros de laminação, acrescentando, na parte final do inciso que não podem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

3. O inciso III não tem aplicação ao caso concreto porque trata de ferramentas, instrumentos ou utensílios, que não é o caso em questão.

4. O inciso IV veda o aproveitamento de crédito de partes e peças de manutenção de máquina, aparelho ou equipamento, como é o caso das lingoteiras e dos cilindros de laminação.

5. O inciso V excepciona as partes e peças previstas no inciso IV, desde que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção em contato físico com o produto que se industrializa. Nessa primeira premissa do inciso V, as lingoteiras e os cilindros de laminação poderiam ser considerados produtos intermediários.

Entretanto, o inciso V, na parte final, em harmonia com o inciso II, prevê que as partes e peças, como produto intermediário devem perder suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento. Todavia, as lingoteiras sofrem trincas e ficam com aço aderido. Se não forem grampeadas e esmerilhadas, em trabalho de recuperação, não servirão como molde para o lingote. De igual maneira, os cilindros de laminação, se não forem recuperados mediante usinagem, também não poderão ser utilizados na laminação do aço.

Ao ser efetuada a recuperação das lingoteiras e dos cilindros de laminação, com o restabelecimento das suas funções originais, a condição final do inciso V deixa de ser atendida, porque a substituição delas ocorre para recuperação e não por inutilização ou exaurimento, conforme a exigência do inciso V.

Interpretação sistemática da Instrução Normativa SLT nº 01/1986:

O método sistemático é importante na análise da norma em questão, porque permite confrontar os incisos I a V para verificar possíveis incoerências ou desconexão entre eles. Com essa análise, será possível aferir se existem margens para mais de uma interpretação e aplicação da norma sobre o mesmo fato tributário.

A interpretação sistemática pressupõe o confronto das disposições normativas que, conforme as abordagens feitas na interpretação gramatical, são as seguintes:

1. Inciso I:

Expressa o conceito do consumo imediato ou direto de produto individualizado na linha principal de produção da industrialização,

2. Inciso II:

a) Expressa o conceito e a maneira de como deve ocorrer o consumo integral na linha principal de produção da industrialização;

b) estabelece a condição de que produto não pode comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

Conclui-se que, de maneira sistemática, o inciso II acrescenta ao conceito de consumo imediato ou direto o conceito de consumo integral e ainda estabelece a condição clara de que o produto intermediário não pode ser recuperado ou restaurado.

3. Inciso III:

Disciplina sobre o consumo imediato e integral de ferramentas, instrumentos ou utensílios. Nesse caso, não se aplica às lingoteiras e aos cilindros de laminação, porque estão classificados como peças e o inciso III trata de ferramentas, instrumentos ou utensílios.

4. Inciso IV:

a) Estabelece a regra de que partes e peças de manutenção 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, não são considerados produtos intermediários.

b) Esclarece que a manutenção naturalmente pode importar na substituição das partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

5. Inciso V:

Abre exceção à regra do inciso IV, para permitir como produto intermediário as partes e peças que possuem características, como a dedesenvolverem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção em contato físico com o produto que se industrializa e percam as suas dimensões ou características originais, desde que sejam substituídas em razão de sua inutilização ou exaurimento.

De forma sistemática, o inciso V permite, diferentemente do previsto no inciso IV, que as partes

e peças com as características citadas, possam ter tratamento tributário específico.

Nesta perícia, as lingoteiras e os cilindros de laminação estão classificados nos conceitos do inciso IV. Por conseguinte, não poderiam ser considerados produtos intermediários.

A questão a desvendar, no entanto, é com o fato de desenvolverem ou não atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção e terem contato físico com o aço, como exigido no inciso V. A explicação é a seguinte:

Ora, o inciso V, como fundamentado acima, trata das excepcionalidades ao inciso IV. Nesse caso, as lingoteiras e os cilindros de laminação para serem considerados produtos intermediários, deveriam ser consumidos direta, imediata e integralmente, sem sofrerem recuperação em decorrência de danos.

Conclui-se que, por meio da interpretação sistemática dos incisos I, II, IV e V, as lingoteiras e cilindros de laminação não podem ser equiparados ao conceito de produto intermediário. Logo, não podem gerar crédito do ICMS.

Interpretação teleológica Instrução Normativa SLT nº 01/1986:

O método teleológico tem por objetivo compreender a “*ratio legis*” ou “*intento legis*”, a intenção pela qual o legislador editou a norma. É o esforço para entender a finalidade para a qual a norma foi editada.

Nesta perícia, em razão da divergência entre a Contribuinte e a Fiscalização, a utilização do método teleológico é justificada por se tratar de ato normativo infralegal, no nível de regulamentação, pois a norma foi elaborada pelo Poder Executivo para dar operacionalidade a matéria tributária prevista em lei. Por isso, é preciso esclarecer, por meio do método teleológico, qual ou quais as intenções do denominado legislador infralegal ao normatizar sobre o conceito do produto intermediário.

O ponto de partida da interpretação teleológica são os “considerandos” da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, pois representam a “motivação” do ato administrativo, a exposição de motivos que fundamenta a norma e demonstra quais as intenções do Poder Executivo ao editar as regras nela contidas.

Os “considerandos” e a respectiva interpretação teleológica são os seguintes:

1º considerando:

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;**(grifamos)

O considerando acima introduz a primeira intenção da norma: a de regulamentar a apropriação do crédito do antigo ICM (cuja norma foi recepcionada na Constituição Federal de 1988, relativa ao ICMS), especificamente do produto intermediário, em consonância com a ementa do preâmbulo que *“Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM”*.

2º considerando:

considerando que o produto intermediário é aquele que, **empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;** (grifamos)

No considerando supra é expressa a primeira condição para a conceituação do produto intermediário: a de que deve ser integrado ao novo produto.

Como a norma diz respeito ao processo de industrialização, em decorrência do primeiro considerando, a primeira condição para a apropriação do crédito do ICMS é o produto intermediário esteja “misturado, fundido, integrado” ao produto novo, resultado da industrialização.

Como justificado nas interpretações anteriores, as lingoteiras e os cilindros de laminação não são integrados ao aço, porque são peças usadas na produção para moldar o produto. Portanto, de acordo com este “considerando”, está vedado o crédito do ICMS, porque na composição do aço não se encontram fundidos as lingoteiras e os cilindros de laminação que somente dão forma ao metal.

3º considerando:

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, **embora não se integrando ao novo produto**, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização; (grifamos)

No considerando em referência, foi introduzida exceção à regra do 2º considerando: a de que determinados produtos intermediários, apesar de não se integrarem ao novo produto, darão crédito do ICMS, com a condição de que sejam consumidos, imediata e integralmente no curso da industrialização.

Observa-se a vinculação do considerando em apreço com o inciso V, ao prever que podem gerar crédito do ICMS as partes e peças, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolverem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa.

Como se sabe partes e peças, por mais que sejam imprescindíveis à industrialização, nunca poderão ser conceituadas como produtos intermediários, porque não integrarão o produto final. Porém, foi opção do denominado legislador infralegal “equiparar”, deixar no mesmo nível determinadas “partes e peças” componentes das máquinas e equipamentos, utilizados na industrialização para gerar crédito do ICMS.

A solução encontrada para separar adequadamente as partes e peças que autorizariam o crédito do ICMS daquelas que teriam vedação ao crédito do imposto foi estabelecer que só autorizam o crédito as que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção e contato físico com o produto que se industrializa.

A completa integração da intenção da norma, no sentido de expressar quais partes e peças não dariam direito ao crédito do ICMS está diretamente vinculada aos incisos I e II, que expressam o conceito de consumo imediato e integral, o qual não pode comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos (inciso II).

4º considerando:

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; (grifamos)

Infere-se que o considerando acima foi redigido com a finalidade de delimitar o conceito de produto intermediário.

5º considerando:

considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no duplice circunstanciamento, qual seja **o produto ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção**; (grifamos)

Na sequência lógica dos considerandos, a regra acima informa que para distinguir as situações de concessão ou vedação do crédito do ICMS, o critério principal é analisar se o produto intermediário ou a ele equiparado é consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção.

Não há necessidade de reforçar o argumento sobre a vedação do crédito do ICMS às lingoteiras e aos cilindros de laminação, porque o assunto já foi tratado nesta perícia nos termos da norma.

6º considerando:

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

Finalmente, o considerando supra esclarece que a Instrução Normativa SLT nº 01/1986 foi fruto de estudo e análises apropriadas, fundamentadas em fontes técnicas, doutrinárias e jurisprudenciais.

Após as respostas a todos os quesitos a ele dirigidos, o Sr. Perito concluiu, com base na interpretação da Instrução Normativa SLT nº 01/86, que rege o objeto da perícia, que “as lingoteiras e os cilindros de laminação, relacionados no CD à fl. 13, no qual constam 6.839 (seis mil oitocentos e trinta e nove) itens, são classificados como peças que são submetidas à recuperação. Dessa forma, não atendem às condições dos incisos II e V da Instrução Normativa SLT nº 01/86 para serem classificados como produtos intermediários. Nessa situação, a aquisição dessas peças de manutenção não gera direito ao crédito do ICMS”.

A decisão recorrida destaca que acerca do laudo pericial, a Recorrente relata, inicialmente, que “o laudo pericial concluiu que as lingoteiras e os cilindros de laminação, embora possuam atuação particularizada e essencial dentro da linha de produção da Autuada; e que, em decorrência do contato físico com o produto que se industrializa, sofrem a perda de suas dimensões ou características originais, não poderiam ser classificados como produtos intermediários porque a sua substituição periódica se daria em razão da necessidade de serem submetidos à ‘recuperação’”.

Entende, porém, que “essa premissa está absolutamente equivocada, pois, em se tratando de partes/peças componentes dos equipamentos, e não de produtos individualizados, o Perito deveria ter analisado o seu enquadramento nos incisos IV e V da IN nº 01/86, e não conjugá-los com os requisitos exigidos nos incisos I e II da mesma norma”.

A seu ver, “no caso das partes, diferentemente do que ocorre com os produtos individualizados, a única condição prevista para aproveitamento do crédito,

nos termos do inciso V da IN SLT nº 01/86, é a sua substituição periódica, em razão da perda de suas dimensões e características originais pelo contato com o produto a ser industrializado. Nesse contexto, no que diz respeito às partes e peças, o citado inciso V não traz qualquer vedação à recuperação ou restauração desses bens, desde que tais processos não impliquem na postergação longa e indefinida de sua vida útil”.

Ressalta que o “próprio laudo pericial confirma que os processos de manutenção aos quais são submetidas as lingoteiras e os cilindros de laminação visam apenas assegurar que estes atinjam a sua vida útil originalmente estabelecida, evitando que o desgaste contínuo e a perda de suas características originais reduzam o tempo regular da sua utilização, antecipando o seu sucateamento”.

Aduz que, “ainda que o equívoco cometido pelo Perito fosse superável, ou seja, ainda que fosse possível admitir que a recuperação ou a restauração das lingoteiras e cilindros de laminação fossem fatores determinantes ao seu enquadramento como produtos intermediários (nos termos do inciso II da IN nº 01/86), não haveria como serem classificados como bens de uso e consumo, uma vez que esses materiais não comportam recuperação ou restauração, mas mera manutenção corretiva”.

Nesse sentido, a Recorrente “refuta a interpretação restritiva dada pelo Perito às disposições da IN nº 01/86, ressaltando que as lingoteiras e os cilindros de laminação são imprescindíveis ao seu processo produtivo e atendem às condições previstas no inciso V da referida norma para fins de seu enquadramento no conceito de produtos intermediários, não podendo ser relegados à vala comum dos ‘bens de uso e consumo’”.

A Fiscalização, por sua vez, salientou que, observando-se as fotos inseridas na perícia, verifica-se que “os cilindros gastos pelo processo são retirados individualmente do sistema de laminação para serem recuperados através de manutenção” e esclarece que “toda manutenção industrial tem por objetivo o restabelecimento da condição plena de funcionamento dos equipamentos de produção e é feita através da recuperação ou substituição de suas peças e componentes”.

Acrescenta que “o inciso V é taxativo em exigir que a substituição periódica da peça ocorra em razão de sua inutilização ou exaurimento, ou seja, a peça como produto intermediário, não pode comportar recuperação”.

Enfatiza que “esta condição, já exigida no inciso II da IN nº 01/86, tem uma razão óbvia. A matéria-prima e o produto intermediário são equiparados pelo RICMS/02 (art. 66, inciso V, alínea “b” e art. 222, inciso II, alínea “a”). É irreal a possibilidade de recuperação de matéria-prima ou produto intermediário que integra-se ao novo produto ou que é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização”.

De acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto (*o que não é o caso dos autos*), e também o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A instrução normativa define como 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.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos (consumo integral).

Exclui desse conceito, ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem 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.

Na mesma linha, a referida instrução normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, 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.

Excepciona, entretanto, as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato 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.

Instrução Normativa nº 01/86

... 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, imediata 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 deteriorem 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 imediate 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se)

Da análise da norma supra, verifica-se que, para que determinado bem possa ser caracterizado como produto intermediário, este deve se enquadrar em um dos seguintes pressupostos básicos da IN nº 01/86:

a) integrar-se ao novo produto (o que não ocorre com as lingoteiras e os cilindros de laminação);

b) não havendo integração ao novo produto, deve ser consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

Nesse contexto, há que se destacar, inicialmente, que é fato incontroverso nos autos que as lingoteiras e os cilindros de laminação não se integram aos produtos fabricados pelo estabelecimento autuado.

Dessa forma, os bens em questão deveriam se enquadrar na segunda hipótese, vale dizer, deveria haver o consumo imediato e integral desses bens no curso da industrialização.

Porém, de acordo com o inciso II da Instrução Normativa nº 01/86, para que um produto seja considerado consumido integralmente no processo produtivo, existe uma condição *sine qua non*, qual seja: o produto não pode comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos, condição esta não satisfeita pelas lingoteiras e pelos cilindros de laminação, pois estes produtos, como visto anteriormente, são recuperados ou restaurados mediante o processo relatado no Laudo Pericial.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restauração de seu todo ou de seus elementos.
(Grifou-se)

Portanto, as lingoteiras e os cilindros de laminação, por comportarem recuperação, não satisfazem o pressuposto contido no inciso II da IN nº 01/86, motivo pelo qual não podem ser classificados como produtos intermediários, e sim como materiais de uso e consumo

O inciso V da Instrução Normativa nº 01/86 não pode ser analisado de forma autônoma, como se vida própria tivesse, sob pena de ofensa aos dois princípios básicos para a caracterização de determinado bem como produto intermediário: (i) integrar-se ao novo produto; (ii) ou aquele que, embora não se integre ao novo produto, se consuma de forma imediata e integral no curso da industrialização.

A instrução não trata do crédito de partes e peças. Trata dos créditos de partes e peças que são produtos intermediários. Logo, trata dos créditos de partes e peças que são consumidos imediata e integralmente (produtos intermediários).

Em razão do que é “ser consumido integralmente” constante do inciso II, tem-se o seguinte resultado lógico: a IN nº 01/86 trata do crédito de partes e peças que são produtos intermediários, em razão de serem consumidos imediata e integralmente, considerando-se consumido integralmente a parte ou peça 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.

É até possível que haja crédito de parte e peça por outro motivo; por exemplo, a parte e peça que é ativo imobilizado, conforme conceituado no RICMS/02. Mas, se é produto intermediário (e não ativo imobilizado), é necessário que (i) integre-se ao novo produto ou (ii) seja consumido imediata e integralmente.

Portanto, se os produtos em análise comportam recuperação, a instrução normativa claramente determina que não são produtos intermediários.

Os Acórdãos nºs 17.417/07/2^a e 20.314/13/2^a, corroboram todo o entendimento exposto, pois também analisaram produtos que comportam recuperação e consideraram todos eles materiais de uso e consumo, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 17.417/07/2^a

AGRAVANTE/IMPUG: BELGO BEKAERT ARAMES LTDA.

PTA/AI: 01.000144130-17

INSCR. ESTADUAL: 186.335661.00-18

ORIGEM: DF/ BH-1

“... ITEM 01 DO AUTO DE INFRAÇÃO

FOI IMPUTADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, UMA VEZ QUE PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS CONSUMIDOS NAS LINHAS MARGINAIS DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NOS EXERCÍCIOS DE 1998, 1999, 2000,

2001, 2002 E JANEIRO A SETEMBRO/03. NESSE SENTIDO, AS MERCADORIAS FORAM CARACTERIZADAS COMO DESTINADAS AO USO E CONSUMO NO ESTABELECIMENTO.

O CERNE DA QUESTÃO CONSISTE NO CORRETO ENQUADRAMENTO DOS MATERIAIS, PARA EFEITO DE CRÉDITO DO ICMS, OU SEJA, USO E CONSUMO, COMO PRETENDIDO PELO FISCO, OU INTERMEDIÁRIO, COMO PRETENDIDO PELA CONTRIBUINTE.

[...]

FORAM CONSIDERADOS, PARA EFEITO DE ESTORNO DOS CRÉDITOS, OS SEGUINTE FATOS MOTIVADORES, DE CONFORMIDADE COM A UTILIZAÇÃO DE CADA PRODUTO NO PROCESSO: LEGENDA – FL. 29:

- 1- NÃO ENTRA EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA;
- 2- LINHA MARGINAL AO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO;
- 3- **COMPORTA RECUPERAÇÃO NO SEU TODO OU EM PARTE;**
- 4- NÃO ESSENCIAL À OBTENÇÃO DO NOVO PRODUTO;
- 5- NÃO CONSTITUI PRODUTO INDIVIDUALIZADO, OU SEJA, PARTE DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E PEÇAS DE MÁQUINAS;
- 6- NÃO HÁ O ESGOTAMENTO DE MANEIRA CONTÍNUA, PROGRESSIVA E GRADATIVA: FERRAMENTAS, INSTRUMENTOS E UTENSÍLIOS;
- 7- NÃO CONSUMIDO INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

OS FATOS MOTIVADORES ACIMA ENCONTRAM-SE EM PERFEITA CONSONÂNCIA COM OS CONCEITOS EXTRAÍDOS DA IN SLT Nº 01/86.

FORAM CONSIDERADOS OS SEGUINTE GRUPAMENTOS QUANDO DA ELABORAÇÃO DAS PLANILHAS “RELAÇÃO DE MERCADORIA CLASSIFICADA PELA FISCALIZAÇÃO COMO DE USO E CONSUMO” DE FLS. 20/29 E 600/610: “ANÁLISE DE LABORATÓRIO”, “COMBUSTÍVEL EM LINHA MARGINAL”, “EQUIPAMENTO AUXILIAR”, “INSTRUMENTOS E MATERIAIS DE CONTROLE DE PROCESSO”, “MATERIAIS AUXILIARES”, “MATERIAIS DE VEDAÇÃO”, MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES”, “MATERIAIS REFRAATÓRIOS”, “PEÇAS DE REPOSIÇÃO/SOBRESSALENTES”.

TRATA-SE, AINDA, DE CONFORMIDADE COM A UTILIZAÇÃO/LOCAL DE UTILIZAÇÃO CONSTANTE DAS PLANILHAS, DE MATERIAIS PARA ANÁLISE QUÍMICA DE LABORATÓRIO, MATERIAIS DE ENSAIOS FÍSICOS EM LABORATÓRIO, COMBUSTÍVEIS PARA ACIONAMENTO DE CALDEIRA, MATERIAIS UTILIZADOS PARA EVITAR DANO OU GUIA DE PROTEÇÃO CONTRA ROMPIMENTO DO ARAME, MATERIAIS UTILIZADOS NA VEDAÇÃO, MATERIAIS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO E RECUPERAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS,

UTILIZADOS PARA AFINAMENTO DO ARAME E COMO COMPONENTES DA FIEIRA PARA DAR DEFINIÇÃO DE BITOLA AO ARAME.

VERIFICA-SE QUE OS MATERIAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO INTERMEDIÁRIOS, UMA VEZ QUE NÃO SE INTEGRAM AO NOVO PRODUTO E/OU NÃO SE CONSOMEM IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO E/OU SÃO CONSUMIDOS EM LINHAS MARGINAIS, **ALÉM DE ALGUNS MATERIAIS CONSIDERADOS COMPORTAREM RECUPERAÇÃO.**

RESSALTE-SE AINDA QUE O FISCO, EM CUMPRIMENTO À DILIGÊNCIA PROPOSTA PELA AUDITORIA, MANIFESTOU-SE SOBRE TODOS OS QUESITOS PROPOSTOS PELA IMPUGNANTE, DEIXANDO CLARO TRATAR-SE DE MATERIAIS NÃO ENQUADRADOS NOS CONCEITOS EXTRAÍDOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.

A IMPUGNANTE NÃO QUESTIONOU EFETIVAMENTE OS CRITÉRIOS ADOTADOS PARA A CLASSIFICAÇÃO DOS MATERIAIS, GRUPAMENTO, DESCRIÇÃO, UTILIZAÇÃO E LOCAL DE UTILIZAÇÃO, SE ATENDO A CONCEITOS DE ESSENCIALIDADE DOS MATERIAIS NO PROCESSO INDUSTRIAL, O QUE NÃO É O CASO EM FOCO. A IMPUGNANTE APROPRIOU-SE TAMBÉM DE VALORES POR ELA MESMA CONTABILIZADOS COMO USO E CONSUMO...”

ACÓRDÃO Nº 20.314/13/2ª

“... 1. DAS PRELIMINARES

1.1. DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

[...]

POR OUTRO LADO, NA PLANILHA DE FLS. 26/27, NA COLUNA “OBSERVAÇÕES”, O FISCO INDICOU A MOTIVAÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO DE CADA PRODUTO COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO, NOS TERMOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUPRACITADA, INDICAÇÃO ESTA QUE PODE SER ASSIM RESUMIDA:

1. BENS QUE COMPORTAM RECUPERAÇÃO: “ANÉIS”, “CONJUNTOS DES”, “DISCOS”, “FIEIRA”, “MORDENTES”, “NAVALHAS”, “PLACAS ENKOTEC”, “ROLETES”, “ROLO BTS”, E “TAMPAS”;

2. MATERIAIS UTILIZADOS EM LINHA MARGINAL (TRATAMENTO DE ÁGUA): “DEPOSITROL BETZ DEARBORN”, “DISPERSANTE”, “HIPOCLORITO DE CÁLCIO” E “INIBIDOR BETZ DEARBORN”;

3. OUTRAS MOTIVAÇÕES: “LONA PLÁSTICA” (PROTEÇÃO DE PRODUTOS) E “SABÃO BETZ DEARBORN” (SABÃO DE LIMPEZA INDUSTRIAL).

[...]

NÃO HÁ QUE SE FALAR, PORTANTO, EM CERCEAMENTO DE DEFESA OU EM NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, AFASTANDO-SE A REFERIDA PRELIMINAR ARGUIDA.

2. Do Mérito

2.2. DA IRREGULARIDADE “1” – CRÉDITOS DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAIS DE USO E CONSUMO

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

AS EXIGÊNCIAS FISCAIS REFEREM-SE AO ICMS NÃO RECOLHIDO AOS COFRES PÚBLICOS, APURADO MEDIANTE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTIGOS 56, II E 55, XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

OS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO QUE COMPORTAM RECUPERAÇÃO, DO SEU TODO OU DE SEUS ELEMENTOS, ESTÃO DISCRIMINADOS ANEXO I DESTE ACÓRDÃO, ONDE CONSTA A INFORMAÇÃO SOBRE O MÉTODO UTILIZADO PARA A RECUPERAÇÃO DE CADA UM DELES.

[...]

NO CASO DOS AUTOS, OS PRODUTOS LISTADOS NO ANEXO I DEVEM SER CONSIDERADOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO, UMA VEZ QUE NÃO SE CONSOMEM INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO, POIS, COMO JÁ SALIENTADO, TODOS ELES COMPORTAM RECUPERAÇÃO.

PORTANTO, OS BENS LISTADOS NO ANEXO I NÃO ATENDEM AO DISPOSTO NO INCISO II DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86 (CONSUMO INTEGRAL), UMA VEZ QUE, POR COMPORTAREM RECUPERAÇÃO OU RESTAURAÇÃO, QUE VISA RESTABELECER, AINDA QUE PROVISORIAMENTE, AS SUAS CARACTERÍSTICAS ORIGINAIS, O SEU EXAURIMENTO DECORRE NÃO DE SUA FINALIDADE NO PROCESSO INDUSTRIAL, MAS EM FUNÇÃO DE SUA PRÓPRIA VIDA ÚTIL, INERENTE A TODO E QUALQUER PRODUTO.

CONFORME RESPOSTAS DO FISCO ÀS FLS. 222/234, EM CUMPRIMENTO À DILIGÊNCIA DE FLS. 191/192, ESSES PRODUTOS TAMBÉM NÃO SE ENQUADRAM NO INCISO V DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, UMA VEZ QUE NÃO SE CONSOMEM IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, EXATAMENTE PELO FATO DE COMPORTAREM RECUPERAÇÃO...”

Diferentemente das feiras, as lingoteiras e cilindros de laminação são utilizados na mesma linha de produção onde desde sempre foram utilizados e o retorno à linha de produção afasta o exaurimento em face da recuperação/restauração a que foram submetidos, contrariando o inciso II da IN, o que faz afastar a regra de exceção do inciso V da IN nº 01/86.

Correto, pois, o enquadramento das lingoteiras e cilindros de laminação como material de uso e consumo do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em conhecer do Recurso de Revisão. Vencido o Conselheiro Eduardo de Souza Assis (Revisor), que dele não conhecia. No mérito, pelo voto de qualidade, em lhe negar provimento. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento, sendo os dois últimos nos termos do voto vencido. Designado relator o Conselheiro Marco Túlio da Silva. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2016.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Marco Túlio da Silva
Relator designado

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.659/16/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000208559-48	
Recurso de Revisão:	40.060140723-48	
Recorrente:	Gerdau Açominas S/A	
	IE: 459018168.00-17	
Recorrida:	Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Tatiana Rezende Torres/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a exigência do imposto e multas em razão do Fisco ter apurado, na escrita fiscal, que o Contribuinte recolheu a menor o ICMS relativo ao período de janeiro de 2010 a junho de 2014 em razão de aproveitamento de créditos de ICMS incidentes sobre operações de entradas de “Feiras e Núcleos de Fieira”, cujos produtos foram considerados pelo Fisco como de uso e consumo do estabelecimento, conforme notas fiscais relacionadas nos Anexos I a V do Auto de Infração.

A análise da questão posta passa pela compreensão do processo produtivo da Recorrente.

Um dos requisitos essenciais para se fazer *jus* ao crédito previsto na IN nº 01/86-SLT, embora o material não integre o novo produto, é que haja o consumo integral e paulatino. E, considerando ainda que a ênfase está centrada na possibilidade da recuperação da peça e sua reutilização. Recuperação essa que não ocorre no caso em apreço, evidente, então, o direito de aproveitamento dos créditos.

Vale salientar que recuperação é o “ato ou feito de recuperar”. Enquanto que recuperar impõe o restabelecimento de uma situação pretérita, ou restauração da mesma.

Na questão dos autos não ocorre a recuperação plena da peça, uma vez que impossível esse restabelecimento sem a aplicação de novos materiais, havendo inclusive alteração no diâmetro das peças utilizadas que inevitavelmente chegariam ao ponto de sua imprestabilidade após sucessivas reparações.

Para efeito de enquadramento como material intermediário e conseqüente aproveitamento de crédito nos termos da IN nº 001/86-SLT é necessário preencher todos os requisitos previstos nos itens I a V, concomitantemente.

Nesse sentido, o item V da IN nº 01/86-SLT em caráter de excepcionalidade, estabelece que, ainda que não seja consumido no processo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fabricação exige-se a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento.

E, com esse específico fundamento, é que deve ser reconhecido o direito da Recorrente a se apropriar dos créditos em apreço.

Na verdade, como está exaustivamente comprovado nos autos, a fiara se exaure ou é inutilizada após seu uso contínuo em contato com o fio máquina.

Nesse contexto, o processo de reparação dos cilindros não pode ser considerado um processo de “recuperação” e, sim, um processo de manutenção.

Aquele cilindro é submetido a um processo de reparação que ao final provoca alteração em suas especificidades, com o preenchimento de fendas e rachaduras.

Por definição, produto intermediário é aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Situação efetivamente observada no processo produtivo considerado.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2016.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**