

Acórdão: 22.418/17/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000311761-09
Impugnação: 40.010139051-80
Impugnante: Gerdau Aços Longos S.A.
IE: 223346945.00-06
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/BEM ALHEIO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento. Infração caracterizada nos termos do art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, esta majorada em 100% (cem por cento), nos termos previstos no art. 53, § 6º e 7º do mesmo diploma legal, em função de reincidência.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, pelas aquisições de mercadorias oriundas de outra unidade da Federação, classificadas como materiais de uso e consumo ou alheias à atividade do estabelecimento. Infração caracterizada, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, nos meses janeiro a dezembro de 2014, em função das seguintes irregularidades:

- 1 - aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a mercadorias caracterizadas como materiais de uso e consumo ou alheias à atividade do estabelecimento (Exigências: ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75);
- 2 - falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo ou de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento (Exigências de ICMS e multa de revalidação).

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

6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, § § 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/80, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 146/176.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 179/180, que gera as seguintes ocorrências: (I) retificação da fundamentação material relativa à reincidência, substituindo as informações inerentes ao PTA nº 01.000172571-13, utilizadas originalmente para demonstração da 2ª reincidência, pelas referentes ao PTA nº 01.000171868-28; (II) concessão de novo prazo de 30 (trinta) dias à Impugnante, para pagamento/parcelamento do crédito tributário, com as reduções legalmente previstas, ou para aditamento ou apresentação de nova impugnação - fl. 183; (III) aditamento à impugnação - fls. 190/237; (IV) réplica fiscal – fls. 239/277.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 283/313, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Prova Pericial Requerida

A Impugnante requer a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 67.

No entanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam nos autos todas as informações necessárias para a compreensão plena da matéria, permitindo a formação da convicção quanto à legitimidade ou não dos créditos escriturados.

Ressalte-se, nesse sentido, que no Anexo 1 do Auto de Infração (fls. 32 – meio eletrônico), posteriormente complementado pelo arquivo intitulado “AI 01.000311761-09 Planilha Complementar à Manifestação Fiscal” (CD/DVD – fls. 177), constam informações detalhadas sobre os produtos objeto da presente autuação.

Além disso, a Impugnante também trouxe aos autos mídia eletrônica (fls. 145) contendo informações próprias sobre os produtos que tiveram os seus créditos glosados pelo Fisco.

Assim, como já afirmado, as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, motivo pelo qual indefere-se a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º. Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

Do Mérito

Irregularidade 1 – Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Materiais de Uso e Consumo/Bens Alheios

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de mercadorias caracterizadas como materiais de uso e consumo ou alheias à atividade do estabelecimento.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, § § 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

Conforme demonstrado nas planilhas inseridas nas mídias eletrônicas acostadas às fls. 32 e 177, os créditos indevidamente apropriados referem-se a aquisições de mercadorias diversas, que foram subdivididas pelo Fisco de acordo a função/aplicação dos respectivos produtos:

Equipamento de Proteção Individual/Uniforme (Bens Alheios)

O grupo intitulado “Equipamentos de proteção Individual /Uniforme” refere-se a notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias diversas, como peças de vestuário em geral e equipamentos destinados à proteção e segurança dos trabalhadores da empresa, conforme exemplos abaixo:

EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL/UNIFORME - EXEMPOS

BLUSAO AZUL MLONGA NR 52 G TARJA REFLEX
BLUSAO AZUL MLONGA NR 62 XL TARJA REFLEX
BLUSAO COURO ALUMINIZADO
BLUSAO VERDE DE SEGURANCA

BOTINA ELETRICISTA PU BID ELAST 39
BOTINA ELETRICISTA PU BID ELAST 41
BOTINA ELETRICISTA PU BID ELAST 42
BOTINA ELETRICISTA PU BID ELAST 44

CINTO SEGURANCA ALTISEG PCI014
CINTO SEGURANCA ALTISEG PCI016 ERGO ISOL
CINTO SEGURANCA ALTISEG PCI054
COLETE SEGURANCA TIPO X

LENTE MASCARA SOLDA INCOLOR 3X51X107MM
LENTE OCULOS INCOL STEALTH S700C AMP VIS
LENTE OCULOS VERDE T6 BASC
LUVA SEG KOURION 20X40CM ALUMINIZADA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Refeição (Bem Alheio)

Como o próprio termo indica, trata-se de notas fiscais relativas a fornecimento de refeições industriais aos funcionários da empresa, que foram assim especificadas nas respectivas notas fiscais:

Grupo "REFEIÇÃO" - Exemplos

SV ALMOCO
SV JANTAR
SV CEIA
SV REFEICOES DE TERCEIROS
SV LANCHE DIFERENCIADO DIV
SV REFEICAO RETROATIVA 2013

Acessório de Equipamento (Uso e Consumo)

Refere-se ao produto “Capa Rolamento Danieli”.

Condicionador de Ar (Bens Alheios)

Refere-se a aquisições dos seguintes produtos:

CONDICIONADOR AR SPRINGER ZCA185BB
CONDICIONADOR AR SPRINGER 42XQC036515LS
UNIDADE CONDENS SPRINGER 38CQD048535MS
UNIDAD EVAP 48000 SPRINGER 42XQC048515LS
HELICE AR CONDICIONADOACJCOD GW05845001
HELICE AR CONDICIONADOSPLITCOD 17601033
TURBINA CODIGO 42819023CARRIER
MOTOR EL 220V 18CV 60HZ 60KC 25901160
EIXO EXTRA DIR GCONSOLE CH4 C 43125000
EIXO EXTRA ESQ GCONSOLE CH4 C 43125001
MOTOR ZHONGSHAN BROADOCEANMOD Y6S420B04
CONTROLE REMOTO WIRELESS R05BGECARRIER
UNIDADE CONDENS SPRINGER 38XCD036515MS

Eletrodomésticos (Bens Alheios)

Refere-se aos produtos “Micro Ondas Brastemp Clean 20 L BMS 26” e “TV 42 LED FULL HD LG 42LN5460”.

Equipamento para Manutenção (Bem Alheio)

Trata-se dos equipamentos “Máquina de Solda ESAB LHN 220I PLUS” e “Máquina de Solda Portátil”.

Equipamento, Ferramenta, Instrumento, ou Utensílio de Manutenção (Bens Alheios)

Refere-se a bens diversos utilizados na manutenção, tais como: “Chaveta Eixo e Porca”, “Chave Boca Fixa 916x58 Poligonal”, “Chave Fenda Cruzada 38x6”, “Caixa Ferramenta Sanf Tramontina 44952660”, “Chaveta Car 10”, “Talhadeira Man Gedore 352HS 19”, “Broca 1116”, “Esmerilhadeira Ang BOSCH GSW24230”, etc.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instrumento Portátil de Medição (Bem Alheio)

Refere-se aos bens: “Pirômetro” e “Pirômetro Óptico Digit Ref. ST60 Proplus”.

Material/Equipamento de Laboratório (Bens Alheios)

Refere-se a “Ácido Bórico Vetec”, “Ácido Bórico PA ACS 1000g”, “Cápsula Alumínio Análise 399x7mm”, “Amostrador Imersão ECIL 104624”, “Amostrador Imersão ECIL 1022546”, “Seringa de Graxa para Bomba Molecular”, “KIT Diafragma”, “GAP Fonte Hirep Câmara de Análise”, “Coluna Molecular”, “Coluna Porapak”, “Tampa Porc P/Cadinho 36mm Nível 123”, “Termopar Tipo K P/Cadinho Nível 123”, “Caçarola” e “Teste com Supressor de PO Kurita”.

Material/Equipamento para Segurança (bens Alheios)

Trata-se de “Detector Riken KEIKI GX2009”, “Detector Gás Ref RKI 72500402”, “Detector Gás Honeywell DG03123” e “Detector Gás Ref Riken Keiki OX500”.

Proteção contra Incêndio (Bens Alheios)

Rubrica vinculada aos produtos “Detector de Fumaça P/Central SFP 204”, “Caixa Fixação Alarme Wellock” e “Base P/Detector Fumaça”.

Tratamento de Água (Bens Alheios)

PRODUTOS UTILIZADOS NO TRATAMENTO DE ÁGUA

POLIMERO CATIONICO REF MAFLOC AH4925	INIBIDOR KURITA KURIZET S110 CORR 200KG
ANTIESPUMANTE BULAB 4110 BUCKMAN 950KG	INIBIDOR CORROSAO KURITA KURIZET S609
DISPERSANTE KURITA KURIZET T 231	COAGULANTE REF KURITA PAC E
INIBIDOR KURITA KURIZET S209 CORR 60 KG	INIBIDOR MICROBIOL KURITA KURIZET A653
INIBIDOR KURITA KURIZET S601 CORR 60KG	POLIMERO FLOCULANTE KURIFLOCK CP404 25KG
INIBIDOR CORROSAO KURITA KURIZET S210	INIBIDOR CORROSAO KURITA KURIZET S611
DESINCRUSTANTE KURITA KURIZET T235	INIBIDOR CORROSAO KURITA KURIZET S517
ANTI ESPUMANTE KURITA PL2910	ANTI ESPUMANTE KURITA PL2910 ONU NC C
DISPERSANTE QUIMICO KURITA GP3390	DISPERSANTE KURITA KURIZET T233
X	POLIMERO FLOCULANTE KURITA DP 6590

Parte/Peça/Componente de Manutenção (Uso e Consumo)

Como o próprio nome indica, trata-se de aquisições de partes e peças e outros bens utilizados na manutenção periódica (manutenção hidráulica, elétrica, mecânica, etc.) ou fabricação de outras partes/peças, tais como: abraçadeiras, acoplamentos, adaptadores, amortecedores, anéis, arruelas, bombas, buchas, bujões, cabos, cabeçotes, chapas, conectores, disjuntores, eixos, eletrodos, elementos filtrantes, eletrodutos, flanges, fusíveis, gaxetas, joelhos, juntas, lâminas, lubrificantes, luvas, mancais, parafusos, pinos, polias, porcas, relés, rolamentos, roldanas, sensores, tintas, uniões, válvulas, “Fabricar Duto de Saída dos Ventiladores”, “Fabricar Suporte Unid Condesadora”, “Fabricar Eixo Conf Des”, “Fabricar Engrenagem”, “Fabricar Eixo Suporte Conforme Desenho”, etc.

Como já afirmado, as mercadorias em questão foram classificadas pelo Fisco como materiais de uso e consumo ou alheias à atividade da Impugnante, motivo pelo qual foram glosados os respectivos créditos.

A Impugnante sustenta, no entanto, que a referida classificação não pode prosperar, pois, a seu ver, “com o advento da LC 87/1996, a possibilidade de creditamento passou a estar condicionada, única e exclusivamente, à utilização dos bens na atividade do estabelecimento, com exceção das entradas de bens alheios à atividade da empresa”.

Acrescenta que “o Superior Tribunal de Justiça (STJ) analisou a questão relativa ao creditamento do ICMS e firmou o entendimento de que, a partir da vigência da LC 87/96, os insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte, geram direito ao crédito do imposto, em consonância com o princípio da não cumulatividade”.

Entende, assim, que “a legislação complementar, em observância ao princípio constitucional da não cumulatividade, assegura ao contribuinte o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS referentes a aquisições de quaisquer bens, inclusive aqueles destinados ao uso e consumo (nesse caso com a postergação da eficácia desse direito para 2020) e ao ativo permanente, desde que não sejam considerados alheios à atividade do estabelecimento”.

Salienta que, “no presente caso, ao lavrar o Auto de Infração, a Fiscalização glosou o crédito decorrente da aquisição de diversas mercadorias por tê-las classificado como bens de ‘uso e consumo’ e ‘alheios à atividade do estabelecimento’, sem qualquer justificativa e sem promover a correta verificação da utilização de cada um deles no seu processo produtivo, o que é absolutamente necessário à sua adequada classificação fiscal e contábil”.

Afirma, nesse sentido, que todos os bens classificados pela Fiscalização como de uso e consumo ou alheios à atividade do estabelecimento são empregados em seu processo produtivo, razão pela qual seria improcedente a glosa dos créditos por ela apropriados.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente relacionados a materiais de uso e consumo ou bens alheios à sua atividade, cujos créditos são vedados pelo art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02.

Para demonstrar a correção do procedimento fiscal, mostra-se necessária, inicialmente, a abordagem das normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS em aquisições das mercadorias objeto da presente autuação.

O art. 66, incisos II e V e os §§ 5º e 6º, dentre outros, do mesmo dispositivo legal, disciplinam o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários e a bens do ativo imobilizado, inclusive das partes e peças neles empregadas (em bens do ativo). Examine-se:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

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

(...)

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;

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

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

(...)

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

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

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

Por outro lado, o art. 70, incisos III e XIII veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento. Confira-se:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

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

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, definindo-os da seguinte forma:

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

(...)

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

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

(...)

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento."

(Destacou-se).

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como não alheio à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa. É necessário, também, que exerça alguma ação intrínseca no processo de produção propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea "c" da referida instrução normativa (participação intrínseca no curso da industrialização - no processo siderúrgico, no presente caso).

Assim, o termo "alheio" não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, em termos meramente tributários, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na industrialização, no sentido de não exercerem nenhuma ação no processo industrial (no processo siderúrgico, no presente caso).

Quanto aos produtos intermediários, sua conceituação foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT nº 01/86.

De acordo com a citada Instrução Normativa, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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.

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.

Corroborando esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894 – 4, que foi assim ementada:

IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTOS, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCACÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.

(GRIFOU-SE).

Como exceção à última regra, a mesma Instrução Normativa esclarece que são consideradas “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.

Não é esse, entretanto, o caso dos autos, pois, da análise dos dados contidos nas mídias eletrônicas acostadas às fls. 32 e 177, verifica-se que as diversas partes e peças objeto da presente atuação, listadas na rubrica “Parte/Peça/Componente de Manutenção”, utilizada pelo Fisco como fato motivador da glosa dos respectivos créditos, são materiais de reposição/manutenção periódica, motivo pelo qual são

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consideradas materiais de uso e consumo, enquadradas no inciso IV da Instrução Normativa nº 01/86, a saber:

Instrução Normativa nº 01/86

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.

As ferramentas, instrumentos ou utensílios também são classificados como materiais de uso e consumo, nos termos previstos no inciso III da referida norma legal. Examine-se:

Instrução Normativa nº 01/86

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.

(Grifou-se).

No mesmo sentido, o “Acessório de Equipamento” (Capa Rolamento Danieli) também é caracterizado como material de uso e consumo, uma vez que não se consome imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

Assim, por se tratar de partes de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a substituição não decorre de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova esta não produzida nos autos, mesmo porque a Impugnante apropriou os créditos de ICMS relativos às partes e peças objeto da autuação como se produtos intermediários fossem, e não como partes e peças integrantes do imobilizado.

Ressalte-se que, segundo informação da própria Impugnante (CD - fls. 145), todos os produtos objeto da presente autuação têm vida útil inferior a 1 (um) ano, não sendo, pois, passíveis de imobilização, o que confirma a conclusão de que as partes e peças em análise não geram direito a créditos do ICMS, sob a ótica do ativo imobilizado.

Por sua vez, os EPIs e as “Refeições”, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, são caracterizados como materiais de uso e consumo e, do ponto de vista da Instrução Normativa nº 01/98, como bens alheios à atividade do estabelecimento.

Com efeito, os EPIs (não integrantes do ativo imobilizado da empresa) são classificados como materiais de uso e consumo, uma vez que não se enquadram no conceito de produtos intermediários, nos termos definidos na Instrução Normativa nº 01/86, haja vista não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização, pois não exercem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração.

A caracterização desses bens como materiais de uso e consumo já seria motivo suficiente para a glosa dos créditos, pois, de acordo com o art. 70, inciso III do RICMS/02, os créditos relativos às entradas de materiais de uso e consumo somente serão passíveis de apropriação a partir de primeiro de janeiro de 2020, segundo o disposto no inciso I do art. 33 da Lei Complementar 87/96.

Esclareça-se que, de acordo com a definição legal (Norma Regulamentadora nº 06 do Ministério do Trabalho e Emprego), considera-se como Equipamento de Proteção Individual (EPI) *“todo dispositivo ou produto, de uso individual utilizado pelo trabalhador, destinado à proteção contra riscos suscetíveis de ameaçar a segurança e a saúde no trabalho”*.

Os tipos de EPIs utilizados podem variar dependendo do tipo de atividade ou de riscos que poderão ameaçar a segurança e a saúde do trabalhador e da parte do corpo que se pretende proteger, tais como (disponível em <http://www.guiatrabalhista.com.br/tematicas/epi.htm>):

- proteção auditiva: abafadores de ruídos ou protetores auriculares;
- proteção respiratória: máscaras e filtro;
- proteção visual e facial: óculos e viseiras;
- proteção da cabeça: capacetes;
- proteção de mãos e braços: luvas e mangotes;
- proteção de pernas e pés: sapatos, botas e botinas;
- proteção contra quedas: cintos de segurança e cinturões.

Esses EPIs não desenvolvem qualquer ação no processo industrial ou na comercialização de mercadorias. Se alguma ação pudesse ser aventada, esta seria do trabalhador envolvido nas diversas etapas de produção, e não dos EPIs, que têm como única função proteger o trabalhador contra os riscos de acidentes do trabalho.

Corroborando o entendimento acima exposto a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.922/08/1ª, onde consta, expressamente, que os EPIs não estão atrelados às atividades de comercialização ou produção, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 18.922/08/1ª

ENTRETANTO, NO CASO ORA EM ANÁLISE, NEM TODOS OS PRODUTOS ELENCADOS CARACTERIZAM-SE COMO BENS

INERENTES, AINDA QUE INDIRETAMENTE, À ATIVIDADE FIM DA AUTUADA, A DE DISTRIBUIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

CONFORME VISTO NO INÍCIO DESTA FUNDAMENTAÇÃO, OS PRODUTOS PODEM SER SEPARADOS EM MATERIAIS UTILIZADOS NO ESCRITÓRIO, EPI, PEÇAS E PARTES DE TANQUES E PRODUTOS CEDIDOS EM COMODATO PARA OS POSTOS REVENDEDORES E LOJAS DE CONVENIÊNCIAS QUE ATUAM JUNTO AOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE COMBUSTÍVEIS.

COM EFEITO, É PACÍFICO NESTA CASA QUE OS MATERIAIS UTILIZADOS NOS ESCRITÓRIOS DAS EMPRESAS, BEM COMO OS EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL NÃO ESTÃO ATRELADOS ÀS ATIVIDADES DE COMERCIALIZAÇÃO OU PRODUÇÃO, PORTANTO, EM QUAISQUER HIPÓTESES, TAIS AQUISIÇÕES NÃO RESULTAM EM CRÉDITOS DO ICMS.

(GRIFOU-SE).

Apesar de se tratar de tributos de competência federal, com regra de não cumulatividade própria, distinta do ICMS, mister se faz destacar que os EPIS também não geram direito a créditos do PIS e da COFINS, exatamente pela razão acima apontada, ou seja, por não se enquadrarem no conceito de insumos de produção (não atrelados às atividades de produção/comercialização).

É o que se depreende da solução dada às Consultas nºs 07/2008 (SRRF – 10ª Região Fiscal/disponível em <http://www.apet.org.br/simposio-de-direito-tributario-2010/pdf/Natanael-Martins.pdf>) e 39/2010 (SRRF – 7ª Região Fiscal), bem como na Solução de Divergência Cosit nº 9/2011, de 10/05/11, *in verbis*:

Processo de Consulta nº 07/2008

(SRRF – 10ª. Região Fiscal)

“O sujeito passivo poderá, no cálculo da Cofins, no regime não-cumulativo, descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços. A água somente será considerada como insumo quando for utilizada diretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda; **Equipamentos de Proteção Industrial - EPI** e fardamento; material de escritório e limpeza das obras, material de campanhas educacionais e materiais para utilização no ambulatório médico da obra **não são considerados insumos, pois não atendem ao requisito de o desgaste ou dano ter ocorrido “em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação”**; os serviços de vigilância, telefonia, passagens e hospedagens em hotéis, exames médico-admissional, cursos e treinamento, serviços de transportes, mesmo que referidos empregados estejam vinculados à obras, **não geram direito a créditos a**

serem descontados do PIS/Pasep, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produtos; o aluguel de veículos não gera direito ao crédito por não se enquadrar no art. 3º, inciso IV da Lei 10.833, de 2003.”

Solução de Consulta nº 39/2010

(SRRF – 7ª Região Fiscal)

“Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, que sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.”

Solução de Divergência Cosit nº 9/2011 - 10.05.2011

“COFINS/PIS-PASEP - DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE EPI NÃO GERAM DIREITO AO DESCONTO DE CRÉDITOS NO REGIME NÃO CUMULATIVO

Os valores relativos às despesas realizadas com a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI), tais como respiradores, óculos, luvas, botas, aventais, capas, calças e camisas de brim etc., utilizados por empregados na execução dos serviços prestados de dedetização, desratização e lavagem de carpetes e forrações, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins e da contribuição para o PIS-Pasep não cumulativos, porque **não se enquadram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados...**”

(Grifou-se).

No mesmo sentido, as refeições servidas aos trabalhadores também não têm qualquer relação com o processo produtivo, independentemente de serem servidas àqueles que labutam na área central de produção ou em linhas independentes ou marginais à de produção, sendo, pois, notoriamente alheias à atividade do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da mesma forma, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, os produtos vinculados aos agrupamentos “Condicionador de Ar”, “Equipamento para Manutenção”, “Equipamento, Ferramenta, Instrumento ou Utensílio de Manutenção”, “Instrumento Portátil de Medição”, “Proteção contra Incêndio”, “Material/Equipamento de Laboratório”, “Material/Equipamento de Segurança” e “Tratamento de Água”, não integrantes do ativo imobilizado, como é o caso dos autos, são caracterizados como materiais de uso e consumo, uma vez que utilizados em linhas marginais à de produção ou por não se desgastarem imediata e integralmente no curso da industrialização (linha central de produção).

Segundo a Instrução Normativa nº 01/98 (art. 1º, inciso II, alínea “c”), esses mesmos bens, vinculados às rubricas supracitadas, são caracterizados como bens alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não desenvolvem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados, ou seja, estes produtos, assim como os EPIs e as “Refeições”, podem ser classificados como materiais de uso e consumo e também como alheios à atividade do estabelecimento (uso e consumo, alheios).

A Impugnante, em suas informações prestadas ao Fisco, apontou o modo como ocorre o desgaste de cada um dos produtos objeto da autuação, indicando as seguintes formas, dentre outras:

DESGASTE OU PERDA DE SUAS PROPRIEDADES PELO AMBIENTE AGRESSIVO E ELEVADAS TEMPERATURAS.	DESGASTE OU PERDA DE SUAS PROPRIEDADES PELO AMBIENTE AGRESSIVO E ELEVADAS TEMPERATURAS.	DESGASTE POR EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO, ALTAS TEMPERATURAS
CONSUMIDO PELA EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO E ELEVADAS TEMPERATURAS	ACELERADO DESGASTE PELA EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO E ELEVADAS TEMPERATURAS	DESGASTE, DANO OU PERDA DE SUAS PROPRIEDADES EM DECORRÊNCIA DA AÇÃO DA EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO, ELEVADAS TEMPERATURAS, PRESENÇA DE PARTICULADOS

Verifica-se que a forma de desgaste dos produtos ocorre não em função de uma ação direta sobre o produto em elaboração, em contato físico com este, e sim em decorrência de fatores genéricos e abrangentes que determinam a vida útil de todo e qualquer produto, gerando, por consequência, a necessidade da substituição periódica desses produtos, considerados, como já afirmado, como materiais de uso e consumo (ou bens alheios, conforme o caso), por não se enquadrarem no conceito de produtos intermediários.

Ao contrário da alegação da Impugnante, o fato de determinado bem ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte não assegura sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/86, pois há produtos que são utilizados na linha central de produção, mas que são considerados materiais de uso e consumo, sendo este o caso, por exemplo, das partes e peças de manutenção periódica de máquinas e equipamentos da produção.

O critério da “utilização na consecução da atividade econômica” é condição necessária, embora não suficiente, para determinação se determinado bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa nº 01/98.

É importante salientar que a Lei Complementar nº 87/96 não alterou o conceito, para aplicação da legislação do ICMS, de produto intermediário e de material de uso e consumo.

Aliás, a própria LC nº 87/96 veda o aproveitamento de créditos vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo e de mercadorias/bens alheios à atividade do estabelecimento, não tendo sentido, pois, a afirmação da Impugnante de que não mais se exige a prova do consumo imediato e integral do produto no processo produtivo, para fins de direito a créditos do imposto, especialmente quando se analisa o eventual enquadramento de determinado bem no conceito de produto intermediário.

Além disso, não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, condição esta que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante, qual seja, a desclassificação dos produtos autuados como de uso e consumo.

A imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de um determinado bem se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirido se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da LC nº 87/96, Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como sinônimo do direito a crédito de ICMS. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação, uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dos Produto Específicos Questionados pela Impugnante (fls. 43/54 e 197/211)

Às fls. 43/54 e 197/211 de sua impugnação (incluindo o aditamento), a Impugnante argumenta que os produtos abaixo listados se enquadrariam no conceito de produtos intermediários, gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

No entanto, ao contrário de suas alegações, os produtos em questão são efetivamente materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento, pelos motivos que se seguem:

a) Eixos

EIXOS - FUNÇÃO INFORMADA PELA IMPUGNANTE - FL. 43

DESCRIÇÃO	FUNÇÃO
EIXO REF SAAR C4032016500L G14 INF MON	MATERIAL UTILIZADO DIRETAMENTE NO PROCESSO INDUSTRIAL PARA TRANSMISSÃO DE MOVIMENTO E TORQUE PARA AS GAIOLAS OU GUIAS DE MOVIMENTAÇÃO DOS TARUGOS DE AÇO DURANTE O PROCESSO DE LAMINAÇÃO. SOFRE DESGASTE DEVIDO AO IMPACTO E A ALTA TEMPERATURA DO TARUGO DE AÇO DE 1050º C E AO AMBIENTE AGRESSIVO
EIXO DES DIV 64900M728 GAI 380 HEL ES	MATERIAL INTERMEDIARIO UTILIZADO PARA SUPORTAR E PROPORCIONAR MOVIMENTO AO DISCO (CILINDRO) DE LAMINAÇÃO, TEM SEU DESGASTE PELA EXPOSIÇÃO A ALTAS TEMPERATURAS E GRANDE UMIDADE.
EIXO REF VOITH SWL22509 LZ1580MM CARDAN	MATERIAL INTERMEDIARIO UTILIZADO PARA PROPORCIONAR MOVIMENTO AOS CILINDROS DE LAMINAÇÃO, TEM SEU DESGASTE PELA EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO.

Verifica-se que os “Eixos” supracitados têm, em síntese, a função de transmissão de movimento e torque para outras partes e peças ou equipamentos (gaiolas, guias de movimentação, disco/cilindro de laminação), não desenvolvendo, pois, nenhuma ação particularizada, essencial e específica, em contato físico com o produto em elaboração.

Verifica-se, ainda, que o desgaste desses “Eixos” ocorre não em função de uma ação direta sobre o produto em elaboração, em contato físico com este, e sim em decorrência de fatores genéricos e abrangentes que determinam a vida útil de todo e qualquer produto, gerando, por consequência, a necessidade da substituição periódica desses produtos, considerados, como já afirmado, como materiais de uso e consumo (parte/peça de manutenção), por não se enquadrarem no conceito de produtos intermediários.

b) Correias Transportadoras e Rolos de Laminação

Conforme informação da própria Impugnante (fls. 45), as correias transportadoras (mantas dos transportadores de correias) têm a função de transportar o minério de ferro para alimentação dos altos-fornos onde será reduzido, fundido e transformado em ferro gusa.

Por sua vez, os rolos de laminação são responsáveis pela movimentação dos produtos laminados durante a etapa de laminação (fls. 54).

Portanto, ambos os produtos têm como única função a movimentação e o transporte do produto em elaboração, entre dois pontos distintos do processo produtivo.

Considerando-se que na fase de transporte ou movimentação não ocorre qualquer tipo de industrialização, as “correias transportadoras” e os rolos de laminação devem ser considerados materiais de uso e consumo, por não exercerem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração, na fase de industrialização propriamente dita, condição imprescindível para a caracterização de qualquer bem como produto intermediário.

c) Termopares e Sensores Dipcarb

Para facilitar o entendimento sobre os “Termopares” e os “Sensores Dipcarb”, seguem abaixo as informações técnicas prestadas pelo Fisco e o motivo pelo qual são considerados materiais de uso e consumo.

Termopares são sensores de temperatura. Um termopar é constituído de dois metais distintos que unidos por sua extremidade formam um circuito fechado. O termopar, ao entrar em contato com o aço líquido, “gera” um sinal elétrico que é enviado através de cabos para o aparelho de medição (pirômetro). Este aparelho converte o sinal elétrico recebido em parâmetro de temperatura.

O termopar corresponde a um acessório do aparelho de medição de temperatura, utilizado para determinação da temperatura do banho.

Como a função do termopar é somente gerar o sinal elétrico para o aparelho, o termopar não desenvolve (conforme disposto no inciso V da IN 01/86) atuação particularizada, essencial e específica, sobre o aço, no processo de industrialização (não atua diretamente no processo de transformação/beneficiamento propriamente dito). Desta forma, caracteriza-se somente como um acessório do aparelho de medição,

A medição de temperatura no aço poderá ser feita inúmeras vezes sem que ocorra qualquer industrialização. A tomada de decisão sobre a temperatura medida poderá acarretar ações e procedimentos para a correta industrialização do aço, mas isso corresponde a outra etapa e com outros produtos. Desta forma, o termopar caracteriza-se como material de uso e consumo, de acordo com o inciso IV da IN 01/86.

Da mesma forma, os “Sensores Dipcarb”, como o próprio nome indica, são sensores de temperatura que, ao entrar em contato com o aço líquido, “gera” um sinal elétrico que é enviado através de cabos para o aparelho de medição (pirômetro). Este aparelho converte o sinal elétrico recebido em parâmetro de temperatura.

Esses sensores correspondem a um acessório do aparelho de medição de temperatura, utilizado para determinação da temperatura do banho.

Como a função destes sensores é somente gerar o sinal elétrico para o aparelho, não desenvolvem (conforme disposto no inciso V da IN 01/86) atuação particularizada, essencial e específica, sobre o aço, no processo de industrialização (não atuam diretamente no processo de transformação/beneficiamento propriamente dito), sendo, pois, materiais de uso e consumo, assim como os “Termopares”.

d) Produtos Utilizados em Laboratório e no Tratamento de Água

Como já afirmado, os produtos utilizados em laboratórios de análises e no tratamento de água, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86 (bens não integrantes do imobilizado), são considerados materiais de uso e consumo, uma vez que consumidos em linhas marginais à de produção, ou seja, não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização.

Do ponto de vista da Instrução Normativa nº 01/98, esses mesmos produtos são classificados como alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito (no processo siderúrgico, no presente caso).

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre os questionamentos da Impugnante com relação a esses produtos:

Itens de Laboratório

Conforme pode ser verificado no Anexo 1 do Relatório Fiscal, os itens agrupados pelo Fisco como “Material / Equipamento de Laboratório”, não se enquadram no conceito de produto intermediário, como alega a Impugnante, tendo em vista que:

- São utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto, sendo, portanto, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos da IN DLT/SRE Nº 01/98;
- Como são bens alheios, nunca poderiam ser enquadrados como produtos intermediários. Mesmo porque não se integram ao produto industrializado e não são consumidos imediata e integralmente dentro da linha de produção, nos termos da IN SLT Nº 01/86.

A Impugnante cita, como exemplo, amostradores de imersão, frascos, cadinhos, clorofórmios e peneiras, alegando que são produtos intermediários.

Quanto aos frascos, cadinhos e clorofórmios, não há dúvida que são itens utilizados em laboratório.

Os **amostradores de imersão**, como informado pela Autuada, são utilizados para a coleta de amostras de gusa líquido no alto forno e de aço líquido na aciaria, com o **objetivo de análise da composição química**. São itens de laboratório com a função exclusiva de colher as amostras a serem analisadas.

Como a função do amostrador de imersão é somente colher amostra para análise, ele não desenvolve atuação particularizada, essencial e específica sobre o gusa ou o aço líquido no processo de industrialização

da Impugnante, apesar de ser consumido em contato com o produto. Na coleta de amostra não ocorre nenhuma industrialização. Não ocorrendo industrialização, não há que se falar em produto intermediário.

Portanto, os amostradores de imersão não podem ser enquadrados como produto intermediário. São bens alheios nos termos do art. 1º, II, "a" da IN DLT/SRE nº 01/98, visto que utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto.

Os bens (equipamento/material) de laboratório, apesar de essenciais ao controle de qualidade e identificação de ajustes necessários na fabricação dos produtos, são utilizados marginalmente à atividade fim da Autuada.

O laboratório se presta à execução de atividade marginal de produção. As análises feitas no laboratório não estão sujeitas ao ICMS. Se esta atividade for executada por terceiros estará sujeita ao ISSQN. Os bens utilizados pelo laboratório são, portanto, alheios à atividade da Autuada.

Todos os bens pertencentes à Autuada são, de alguma forma, importantes para o funcionamento do seu negócio. Entretanto, não são todos os bens que ensejam o direito ao aproveitamento do crédito de ICMS. Os bens do laboratório são utilizados para as análises visando a melhor qualidade dos produtos, mas não fazem parte da linha principal de produção da Autuada.

Desta forma, a justificativa da essencialidade para a produção não é suficiente para permitir o crédito do imposto.

Transcrevemos abaixo, ementa de acórdão do CC/MG que confirma que a atividade desenvolvida no laboratório encontra-se em linha marginal de produção.

Ementa: Crédito de ICMS - Aproveitamento indevido - Produto Intermediário. Estorno do crédito de ICMS relativo a produtos adquiridos para consumo em **linha marginal (laboratório)**, para análise, controle, instrumentação e outros. Alíquota do ICMS - Diferencial - Falta de Recolhimento - Produtos que tiveram seu crédito estornado, adquiridos fora do Estado,

comprovado sua utilização em linha marginal, não integrando o produto final na condição de elemento essencial à sua composição. Exigidos ICMS e MR. Infrações caracterizadas. Rejeitada, por unanimidade, a preliminar de prescrição do crédito tributário relativo aos períodos de jan. a ago./90. Impugnação Improcedente. **Decisão unânime.** (Acórdão nº 14.283/00/1ª do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais)

(Grifos nossos)

Podemos também ilustrar esta manifestação com o Acórdão 20.236/11/1ª do CC/MG, cuja decisão foi de vedação do crédito relativo a equipamentos de laboratório. Observamos que esta decisão foi ratificada pela Câmara Especial, por meio do Acórdão nº 3.735/11/CE.

ACÓRDÃO	Nº	20.236/11/1ª	(DECISÃO
RATIFICADA	PELO	ACÓRDÃO	Nº
<u>3.735/11/CE):</u>			

(...)

d) Laboratório

A Autuada alega que o laboratório é etapa do processo de industrialização responsável pelo controle de qualidade. Por isso, funciona 24 (vinte e quatro) horas, acompanha e interfere diretamente ritmo da produção, pois identifica os ajustes necessários na fabricação do calcário, farinha, clínquer e cimento, definindo a composição do cimento a todo o momento na produção.

Considera improcedente o seguinte argumento do Fisco: *“se o laboratório de controle de qualidade da AUTUADA fosse uma atividade à parte; como se cada unidade da indústria fosse uma indústria independente.”*

Conclui dizendo que os bens do laboratório não são alheios à sua atividade, visto que pertencem ao seu ativo permanente, estão ligados diretamente ao processo de industrialização. Sem eles o objetivo de produzir cimento não seria alcançado.

Pelo que se depreende das atividades de laboratório, elas se situam no campo da prestação de serviços, sujeita ao ISSQN. Nesse

caso, mais uma vez aplica-se o conceito expresso no art. 1º, inciso II, alínea "a" c/c o inciso III da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, considerando que é atividade exercida fora do campo de incidência do ICMS.

Apesar de o laboratório efetuar o controle de qualidade e identificar os ajustes necessários na fabricação do cimento, a atividade nele desenvolvida é marginal ao processo de fabricação do cimento, porque não está integrada ao produto final na condição de elemento essencial. Por conseguinte, os bens utilizados no laboratório são alheios à atividade da Autuada, por não fazerem parte da linha de produção do cimento.

É improcedente a alegação da Autuada de que sem os bens do laboratório não seria possível produzir o cimento, pois a produção é feita em máquinas próprias. O laboratório é atividade de serviços à parte, e responsável apenas pelo controle de qualidade e pelos ajustes necessários.

Mesmo que a Autuada considere que todos os seus bens importantes para o processo produtivo, nem todos dão direito ao aproveitamento do crédito de ICMS, em virtude da legislação que rege a matéria.

Este Conselho de Contribuintes de Minas Gerais já manifestou o entendimento acima no Acórdão nº 14.283/00/1ª, conforme a ementa abaixo:

EMENTA: CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ESTORNO DO CRÉDITO DE ICMS RELATIVO A PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA CONSUMO EM LINHA MARGINAL (LABORATÓRIO), PARA ANÁLISE, CONTROLE, INSTRUMENTAÇÃO E OUTROS. ALÍQUOTA DO ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO - PRODUTOS QUE TIVERAM SEU CRÉDITO ESTORNADO, ADQUIRIDOS FORA DO ESTADO, COMPROVADO SUA UTILIZAÇÃO EM LINHA MARGINAL, NÃO INTEGRANDO O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO ESSENCIAL À SUA COMPOSIÇÃO. EXIGIDOS ICMS E MR.

INFRAÇÕES CARACTERIZADAS. REJEITADA, POR UNANIMIDADE, A PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AOS PERÍODOS DE JAN. A AGO./90. IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME. (GRIFOU-SE)

No laudo pericial, às fls. 384, o perito concluiu que os bens do ativo permanente usados no laboratório de análises não dão direito ao crédito do ICMS, porque “*O laboratório de análises pertence à planta industrial, mas não integra o processo de produção do cimento*”.

(Grifos nossos)

Quanto aos acórdãos do CC/MG citados pela Impugnante em sua defesa, com decisões desfavoráveis para a Fazenda Estadual, informamos:

Acórdãos 20.274/13/2ª e 20.275/13/2ª citados pela Impugnante:

Os acórdãos números 4.257/14/CE e 4.258/14/CE **restabeleceram as exigências** fiscais incidentes **sobre os produtos utilizados em laboratório**.

Acórdãos 20.621/14/2ª citado pela Impugnante:

O Acórdão nº 4.414/15/CE **restabeleceu as exigências** relativas aos bens classificados como "**Controles e Medidas**".

Portanto, estes produtos são alheios à atividade da Impugnante, visto que utilizados em atividade exercida pela Impugnante fora do campo de incidência do ICMS, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE Nº 01/98.

Tratamento de Água

A Impugnante alega que vários dos bens agrupados pelo Fisco na função de “Tratamento de Água”, têm função essencial em sua linha central de produção, consumindo-se integralmente no processo produtivo. Cita como exemplos, o “Dispersante Kurita Kurizet”, o “Inibidor de Corrosão Kurita Kurizet”, o sal grosso e os alcalinizantes, informando que são utilizados no tratamento da água que irá recircular para resfriamento dos equipamentos utilizados em sua linha de produção.

Como informado pela Impugnante, os produtos citados por ela são utilizados no tratamento de água de

recirculação, para resfriamento dos equipamentos utilizados na linha de produção. Ora! Se nem existe o contato com o produto que está sendo industrializado, como pleitear um eventual enquadramento destes itens como produto intermediário?

Os produtos são utilizados para tratar a água e não na industrialização da matéria prima. Se no tratamento da água não ocorre industrialização, não há que se falar em produto intermediário. Não há nem mesmo o contato destes produtos com a matéria prima.

Desta forma, como estes produtos não são consumidos, imediata e integralmente, no curso da industrialização, conforme disposto na IN SLT N° 01/86, os mesmos não se enquadram no conceito de produto intermediário.

Portanto, estes produtos são alheios à atividade da Impugnante, visto que utilizados em atividade exercida pela Impugnante fora do campo de incidência do ICMS, nos termos da alínea “a” do inciso II do art. 1° da IN DLT/SRE N° 01/98.” (Grifos Originais)

e) Discos de Laminação

A Impugnante afirma que *“os DISCOS DE LAMINAÇÃO exercem função particularizada e essencial à etapa de laminação do aço, pois são responsáveis pela conformação das barras de aço aquecidas, sofrendo desgaste contínuo pelo contato direto como esse produto. Em razão desse desgaste, a sua vida útil é de apenas 6 (seis) meses”*.

Entende, dessa forma, que *“uma vez demonstrado o contato direto com a barra de aço e o desgaste sofrido em razão das altas temperaturas, exigindo sua substituição periódica, resta claro que os DISCOS DE LAMINAÇÃO observam os requisitos estabelecidos pela IN SLT 01/86, sendo legítimo o aproveitamento do crédito glosado pela Fiscalização”*.

O Fisco não nega que os “Discos de Laminação” tenham contato direto com o produto em elaboração, porém não os considera como produtos intermediários, uma vez que comportam recuperação, contrariando a condição imposta pelo inciso II da Instrução Normativa n° 01/86, para que tal produto pudesse ser caracterizado como intermediário.

A manifestação fiscal sobre o assunto tem o seguinte teor:

Discos de Laminação

Na “Planilha Complementar AI 01.000311761-09” (DVD de fl. 145) a Impugnante informou a seguinte função para este produto:

“MATERIAL INTERMEDIÁRIO UTILIZADO PARA CONFORMAÇÃO DAS BARRAS DE AÇO (REDUÇÃO DA BITOLA) AQUECIDAS NAS GAIOLAS DE LAMINAÇÃO DO BLOCO LAMINADOR DE FIO MÁQUINA NECESSÁRIO À PRODUÇÃO DO AÇO E SOFRE DESGASTE DEVIDO AO CONTATO DIRETO E TEMPERATURAS ELEVADAS PARA PROCESSAR O PRODUTO”, o que exige sua substituição no prazo inferior a 6 (SEIS) meses.”

A alegação da Autuada de que o Fisco classificou os discos de laminação como bens de uso e consumo sem qualquer justificativa, não procede. Antes de enquadrá-los como material de uso e consumo, o Fisco verificou se os mesmos poderiam ser classificados como “produto intermediário”, nos termos da IN 01/86. Senão vejamos:

É parte/peça de máquina, aparelho ou equipamento, no caso do laminador. Atende a esta prescrição do inciso IV da IN;

[...]

O inciso V da IN 01/86, ao equiparar algumas partes e peças a produto intermediário, não dispensa o cumprimento das exigências básicas constantes dos incisos I (consumo imediato), II (consumo integral). A definição da norma é clara: o produto intermediário deverá ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção. Não atende os incisos I e II.

A sua substituição periódica (6 meses) **não ocorre em razão de sua inutilização ou exaurimento, mas sim de necessidade de recuperação, retornando ao processo após esta recuperação...**

Não é consumido integralmente (premissa básica para ser considerado produto intermediário), pois **comporta recuperação. Não atende a esta prescrição do inciso II da IN.**

Se o produto comporta recuperação ou restauração ele não atende a um dos requisitos básicos da IN 01/86, qual seja o de ser consumido integralmente no processo de industrialização (inciso II). Este requisito está subentendido no inciso V, quando prescreve que **a substituição periódica das partes e peças deverá ocorrer em razão de sua inutilização ou exaurimento (e não em razão da necessidade de recuperação ou restauração)**. A recuperação ou restauração desqualifica o consumo como “integral”.

Como não preenche todos os requisitos de produto intermediário, previstos na IN 01/86, enquadra-se no inciso IV da referida IN (uso e consumo)...

Conforme salienta a Assessoria do CC/MG, a questão da recuperação dos discos de laminação já havia sido abordada pelo Fisco (e também em Laudo Pericial) nos PTAs nº 01.000208559-48 e 01.000208916-69, *in verbis*:

Manifestação Fiscal - PTA nº 01.000208559.48:

Entretanto, não é somente a recuperação pela remoção de defeitos que ocorre na manutenção de outros cilindros. **Alguns cilindros são recuperados** com a abertura de canais e **formação dos discos de laminação**, conforme mostrado nas fotos apresentadas à fl. 92 (lisos na foto do lado esquerdo e com os canais e discos na foto do lado direito) enquanto outros podem ser **recuperados** através da substituição da camisa e posterior usinagem. (G.N.)

Laudo Pericial – PTA nº 01.000208559.48:

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. (G.N.)

Manifestação Fiscal - PTA nº 01.000208916-69:

Entretanto, não é somente a recuperação pela remoção de defeitos que ocorre na manutenção dos cilindros. **Alguns cilindros são recuperados** com a abertura de canais e **formação dos discos de laminação**, conforme mostrado nas fotos apresentadas à fl. 94 (lisos na foto do lado esquerdo e com os canais e discos na foto do lado direito) enquanto outros podem ser **recuperados** através da substituição da camisa e posterior usinagem.

Considerando-se, portanto, que o disco de laminação comporta recuperação, tal produto deve ser classificado como material de uso e consumo, uma vez que não se consome integralmente no curso da industrialização, nos termos previstos no inciso II da Instrução Normativa nº 01/86. Confira-se:

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.**

(Destacou-se).

Da Caracterização da Reincidência

Conforme salientado acima, além do ICMS e da respectiva multa de revalidação, o Fisco está a exigir a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma lei, face à constatação de reincidência:

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

De acordo com as informações inseridas na mídia eletrônica acostada às fls. 32, assim como no Relatório Fiscal (fls. 15) e no “Termo de Rerratificação de Lançamento” (retificação material do embasamento da dupla reincidência – fls. 182), a caracterização da reincidência pode ser assim demonstrada:

1) Autuações Anteriores:

- PTA nº 01.00017100851 (fls. 279/280):
- data da quitação/parcelamento: 23/09/11;
- penalidade aplicada: art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.
- PTA nº 01.000171868-28 (fls. 280/281):

- data da quitação/parcelamento: 28/02/13;
- penalidade aplicada: art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.
- 2) Período objeto da presente autuação: janeiro a dezembro de 2014;
- penalidade aplicada: art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.
- 3) Conclusão:
- dupla reincidência (majoração de 100%) em todo o período autuado.

Observe-se que o legislador mineiro, para fins meramente fiscais, adotou como critério de reincidência o da penalidade aplicável ao caso concreto e não o tipo de infração cometida, como alegado pela Impugnante, ou seja, ainda que tenham naturezas diferentes, se as infrações estiverem sujeitas à mesma penalidade, como é o caso presente, estará caracterizada a reincidência.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao majorar a multa isolada exigida em 100% (cem por cento), uma vez caracterizada a reincidência da Impugnante, nos termos estabelecidos no art. 53, § § 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Da Irregularidade nº 2 – ICMS - Diferença de Alíquota

A irregularidade refere-se à falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota, relativo às aquisições interestaduais dos materiais de uso e consumo analisados na irregularidade nº 1 do Auto de Infração.

As exigências fiscais, constituídas pela diferença de ICMS apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, estão respaldadas no art. 5º, § 1º, item 6 c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, todos da mesma lei. Confira-se:

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

A clareza dos dispositivos legais acima não deixa qualquer dúvida quanto à correção das exigências fiscais, uma vez que efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

Da Arguição de Impossibilidade de Cumulação de Multa de Revalidação e Multa Isolada em Decorrência da mesma Infração

Quanto à arguição da Impugnante de que estaria sendo duplamente penalizada em função de uma única infração, contrariando o princípio do *non bis in idem*, há que se destacar que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas tomando-se bases de cálculo também distintas.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se a descumprimento de obrigação acessória (aproveitamento de créditos de ICMS em desacordo com o disposto na legislação tributária), ao passo que a Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da mesma lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

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

(...)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência."

(...)

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Na doutrina de Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, atualizado por Mizabel Derzi, 11ª ed., p. 759), as penalidades compreendem as infrações, relativas ao descumprimento do dever de pagar o tributo tempestivamente e as infrações apuradas em autuações, de qualquer natureza (multas moratórias ou de revalidação), e as infrações aos deveres de fazer ou não fazer, chamados acessórios (às quais se cominam multas específicas).

Para Sacha Calmon (Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696), as penalidades, dentre as quais se inclui a multa de revalidação, “são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias”.

Dessa forma, a multa de revalidação tem a finalidade de garantir a integralidade da obrigação tributária contra a prática de ilícitos e não se confunde com a multa moratória nem com a compensatória ou mesmo com a multa isolada e, portanto, foi aplicada corretamente no presente caso.

Resta claro que não se configura qualquer ilegalidade a cobrança de multa de revalidação, nos moldes e nos valores previstos, já que esta possui caráter punitivo e repressivo, não tendo em absoluto caráter de confisco, tratando-se apenas de uma penalidade pelo não pagamento do tributo devido, de modo a coibir a inadimplência.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

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

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

Das Questões de Cunho Constitucional

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencidos os Conselheiros Vander Francisco Costa (Revisor) e Alea Bretas Ferreira que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas aos discos de laminação, eixos, correias transportadoras, termopares, sensores dipcarb e rolos de laminação. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Tatiana Rezende Torres e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 25 de abril de 2017.

Eduardo de Souza Assis
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

P

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.418/17/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000311761-09	
Impugnação:	40.010139051-80	
Impugnante:	Gerdau Aços Longos S.A. IE: 223346945.00-06	
Proc. S. Passivo:	Tatiana Rezende Torres/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Vander Francisco Costa, 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.

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, nos meses janeiro a dezembro de 2014, em função das seguintes irregularidades:

- 1 - aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos a mercadorias caracterizadas como materiais de uso e consumo ou alheias à atividade do estabelecimento (Exigências: ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75);
- 2 - falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo ou de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento (Exigências de ICMS e multa de revalidação).

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 100% (cem por cento), com fulcro no art. 53, § 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

A 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento.

Entretanto, entendo que devem ser excluídas as exigências relativas aos discos de laminação, eixos, correias transportadoras, termopares, sensores dipcarb e rolos de laminação, uma vez que a aplicação destes materiais ocorre na linha de produção, devendo ser considerados como geradores de crédito de ICMS, como passo a fundamentar item a item.

Os discos de laminação sofrem desgaste contínuo em razão do contato direto com o aço em altas temperaturas, ficando caracterizada a sua condição de produto intermediário com direito ao crédito de ICMS. Para a manutenção de sua vida útil, são necessárias manutenções com a realização de processo de usinagem dos canais necessários à laminação do aço, que se equiparam a pequenos consertos, mas não

descharacterizam a sua condição de produto intermediário, pois estas manutenções não aumentam a sua vida útil, mas são necessárias para garantir a vida útil original.

A própria Fiscalização reconhece que os discos de laminação são utilizados no processo industrial da Impugnante, exercendo função específica, essencial e particularizada no processo produtivo e, ainda que mantenham contato direto com os produtos em fabricação, desgastando-se totalmente e perdendo sua função. Situação que os enquadram perfeitamente no conceito de produto intermediário gerador de crédito de ICMS.

Diferente do que interpreta a Fiscalização, os eixos são peças indispensáveis ao processo produtivo. Eles são responsáveis por proporcionar movimento aos cilindros de laminação utilizados no processo de conformação do aço, tendo aplicação direta e essencial no processo produtivo da Impugnante. Eles ficam na linha de produção, dentro das caixas, em equipamentos por onde passam as barras incandescentes de tarugos, placas, blocos, "beam blank" e lingotes de aço, a temperaturas de aproximadamente 1.000 °C (mil graus celsius).

A descrição deixa clara a presença dos eixos na linha de produção com atuação essencial ao processo produtivo da Impugnante, tendo, portanto, direito ao crédito de ICMS conforme previsto pela legislação mineira.

É irrelevante não ter contato direto com o produto. O fundamental é estar presente na linha de produção e ser imprescindível para a obtenção do produto final.

As correias transportadoras e rolos de laminação tiveram o crédito glosado ao argumento de que tinham a função de deslocamento de produtos em industrialização, dentro e entre as suas etapas (aciaria, lingotamento e laminação) e que este deslocamento não produz nenhuma industrialização, não podendo ser classificados como produtos intermediários.

Esta é uma interpretação restrita que se afasta do objetivo da legislação mineira, não podendo se prosperar. Devemos ver e entender o processo de industrialização como um todo e não ter uma fissão restrita na transformação do minério em aço.

O transporte, ou deslocamento do produto semielaborado para outra etapa de sua industrialização é fundamental para a obtenção do produto final que será comercializado gerando o crédito de ICMS.

O Estado de Minas Gerais não tem medido esforços para o desenvolvimento de nosso parque industrial para a produção de produtos mais elaborados e assim permitir o desenvolvimento econômico e social do povo mineiro. A Fiscalização, afastando crédito dos meios utilizados para a transformação, para a agregação de valor ao produto mineiro, vem colocar dificuldade na produção de produtos mais elaborados, agindo em desconformidade com a legislação tributária vigente e dificultando o desenvolvimento social de Minas Gerais.

A IN SLT nº 01/86 caracteriza, em seu preâmbulo, de forma ampla, produto intermediário como sendo aquele que é consumido no curso da industrialização e que

participa, de forma efetiva, do processo de industrialização. Este conceito é suficiente para afastar a tese de acusação das correias transportadoras e dos rolos de laminação.

O deslocamento do produto em fabricação, entre e dentro das etapas do processo industrial, é essencial e imprescindível.

Por essa razão, não se justifica o argumento da Fiscalização.

As correias transportadoras e os rolos de laminação desempenham função essencial no processo produtivo da Impugnante, têm contato físico direto com o aço e, por isso, sofrem desgaste, em razão das altas temperaturas, exigindo sua substituição periódica. Observam os requisitos estabelecidos pela IN SLT nº 01/86, devendo ser reconhecida a legitimidade do creditamento do ICMS efetuado.

Já os termopares e os sensores dipcarb, tiveram os créditos glosados pela Fiscalização ao argumento de que seriam partes, meros acessórios do aparelho de medição de temperatura. A tentativa de glosar com crédito com a caracterização de acessório não merece ser exitosa, pois a legislação tributária mineira dá importância na observação de ter uma atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção, e ainda se exaurir.

A função do termopar e dos sensores dipcarb é essencial no processo produtivo.

Os termopares são utilizados nos convertedores e nas panelas de aço, para transmitir sinal elétrico para a medição de temperatura do aço líquido durante o aquecimento do distribuidor. A sua função principal é a medição da temperatura do aço líquido. Eles têm contato físico direto com o produto industrializado e ficam expostos a altas temperaturas de aquecimento, que podem chegar até 1700 °C (mil e setecentos graus celcius), tendo uma vida útil máxima de 2 (dois) meses de utilização, quando são descartados.

O exaurimento do sensor dipcarb ocorre em razão do contato físico direto com o aço líquido. Ele é utilizado em todas as corridas em uma única vez, e descartado após sua utilização, gerando a necessidade de sua substituição. Seu tempo de vida útil dura o mesmo tempo da própria corrida (32 minutos).

A descrição da utilização e vida útil dos Termopares e dos sensores dipcarb não deixa dúvida de serem produtos intermediários com direito ao crédito de ICMS.

Pelo exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas aos discos de laminação, eixos, correias transportadoras, termopares, sensores dipcarb e rolos de laminação.

Sala das Sessões, 25 de abril de 2017.

**Vander Francisco Costa
Conselheiro**