

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.489/17/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000591057-45
Impugnação: 40.010141717-08
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.
IE: 362094007.13-72
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA - NÃO RECONHECIMENTO. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02 e Instrução Normativa SLT nº 01/86. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III 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, majorada em razão da constatação de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativo à aquisição de bens para o ativo imobilizado, os quais foram classificados pela Autuada como “produtos intermediários”, apropriando-se do crédito de uma só vez e não à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, como determina a legislação, caso seja passível de aproveitamento de crédito. Infringência ao disposto no art. 66, inciso II c/c § 3º, inciso I 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, majorada em razão da constatação de reincidência, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º do mesmo diploma legal.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - 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 interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e bens do ativo permanente. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art.

42, § 1º, inciso I do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS pela Autuada no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2015, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos oriundos de aquisições de materiais de uso e consumo, bem como de aquisições de itens para o Ativo Permanente, cuja apropriação de crédito não ocorreu à razão de 1/48 mensais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, também, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (DIFAL) nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo e ativo permanente.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que, antes do recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000017531.31, a Autuada apresentou quatro denúncias espontâneas (PTA nºs 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40), visando corrigir as infrações, envolvendo estornos de créditos e pagamentos de DIFAL, referentes às aquisições de diversos itens semelhantes aos que se encontram no presente processo, relativamente às entradas ocorridas entre setembro de 2011 e agosto de 2016.

O presente trabalho encontra-se instruído por Auto de Infração-AI (fls. 02/18); Anexo 1 - Relatório do Auto de Infração (fls. 19/24); Anexo 2 – Termos de Cientificação de Início e de Encerramento de Procedimento Fiscal Auxiliar Exploratório (fls. 25/29); Anexo 3 - Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000017531.31 (fls. 30/32); Anexo 4 – Relação das mercadorias autuadas (fls. 33/60); Anexo 5 – Termos de intimação endereçados a fornecedores da ArcelorMittal, e respectivos atendimentos (fls. 61/247); Anexo 6 – Termo de Intimação 019/2016 endereçado à ArcelorMittal, e respectivo atendimento (fls. 248/263); Anexo 7 - Termo de Intimação 020/2016 endereçado à ArcelorMittal, e respectivo atendimento (fls. 264/276); Anexo 8 – Informações extraídas dos sítios dos Fabricantes/Importadores/Revendedores (fls. 277/286); Anexo 9 – Mensagens eletrônicas (e-mails) trocadas entre a fiscalização e a gerência de orientação tributária da ArcelorMittal (fls. 287/296); Anexo 10 - Termo de Intimação 021/2016 endereçado à ArcelorMittal, e respectivo atendimento (fls. 297/314); Anexo 11 – Relatórios Fiscais das visitas realizadas pela Fiscalização às instalações da ArcelorMittal (fls. 315/384);

Anexo 12 – Relação das mercadorias fiscalizadas com comentários da Fiscalização (fls. 385/445); Anexo 13 – Planilha contendo as operações autuadas e os valores de ICMS e multas exigidos (fls. 446/503); Anexo 14 – Cópias de DANFE e de Registros de Entradas (fls. 504/559); Anexo 15 - Termo de Intimação 003/2016 endereçado à ArcelorMittal, e respectivo atendimento (fls. 560/580); Anexo 16 – Documentos comprobatórios das reincidências (fls. 581/594).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 598/638, juntando documentos às fls. 639/894.

Requer, ao final, a procedência da impugnação, com a observância dos seguintes pedidos:

I – Que seja declarada a decadência do crédito tributário exigido, aplicando-se à modalidade tributária o dies a quo fixado no art. 150, § 4º, do CTN;

II – Que seja declarada a legitimidade do aproveitamento pela Impugnante dos créditos de ICMS tomados na aquisição de produtos intermediários – essenciais ao seu processo produtivo siderúrgico, nele consumidos integral e imediatamente;

III – Que sucessivamente, seja reduzido o crédito estornado na proporção das exportações realizadas pelo estabelecimento, assim como expurgada a incidência de juros de mora e atualização monetário, nos termos do art. 100, parágrafo único, do CTN;

IV – Alternativamente, caso não se reconheça a natureza de intermediários dos produtos em discussão, requer ao menos que seja reconhecido o direito da Empresa de aproveitamento de créditos de bens de uso e consumo na proporção das exportações;

V – Ademais, que sejam os autos baixados em diligência para que se promova a recomposição da conta gráfica em relação aos créditos utilizados pela Empresa nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado;

VI – Que sejam canceladas as multas aplicadas, nomeadamente a injustificável multa de revalidação, ou, quando menos, sejam reduzidas para patamares proporcionais”.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 907/947, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 952/992, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de 2011 e 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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, a fim de corroborar as suas considerações sobre a qualificação dos itens objeto de autuação como “produtos intermediários”, alegando que “a ausência de motivação no caso concreto inquinou o Auto de Infração de irremissível nulidade”.

Para tanto formula os quesitos de fls. 633/634.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante em sua defesa são vastos e esclarecedores, pois trazem todas as características dos produtos (onde e como são empregados na Usina), revelando-se suficientes para a elucidação da questão.

Registra-se que o Fisco juntou aos autos importantes informações prestadas pela própria Autuada mediante respostas a Termos de Intimação e mensagens eletrônicas (e-mails). Tais documentos constam às fls. 248/276 e 287/296.

Além disso, foram juntadas informações complementares prestadas por fornecedores da Autuada, sobre diversas dessas mercadorias, conforme documentos de fls. 61/247 (intimações diversas e respectivas respostas) e 277/286 (dados colhidos na internet).

Adicionalmente, o Fisco visitou durante quatro dias as instalações da Usina para verificar ou ratificar “*in loco*” como diversos materiais são utilizados pela empresa. Os relatos sobre as visitas foram documentados e ratificados por funcionários da própria Autuada, por ela designados para acompanharem as diligências fiscais, conforme comprovam os materiais de fls. 297/314. Os Relatórios constam às fls. 315/384.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que todas as informações obtidas pelo Fisco (descrição completa, local de aplicação, observações pertinentes), em relação a todas as mercadorias fiscalizadas, encontram-se compiladas na planilha que compõe o Anexo 12 do Auto de Infração (fls. 385/445).

Constata-se que o trabalho fiscal foi árduo, minucioso e muito esclarecedor, sempre em busca do conhecimento, da justiça e da verdade.

Enriquecendo ainda mais as provas coletadas pelo Fisco, a Impugnante juntou ao processo informações sobre o funcionamento da Usina e sobre vários materiais objeto de autuação nela utilizados. Elas estão dispostas ao longo da peça impugnatória e seus anexos.

Verifica-se, então, que todo o material constante dos autos é o suficiente para responder aos quesitos da Impugnante, os quais abordam, basicamente, a identificação da descrição, do local de aplicação e do prazo de vida útil de cada item objeto de autuação. Muitos elementos probatórios, inclusive, são ricos em fotografias.

Dessa forma, não há necessidade alguma de produção de prova pericial, não merecendo prosperar, também, a alegação de que o Auto de Infração se encontra desprovido de motivação, pois os elementos probatórios se encontram claramente nos autos e as exigências fiscais estão plenamente explicadas e fundamentadas.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o recolhimento a menor de ICMS pela Autuada no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2015, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos oriundos de aquisições de materiais de uso e consumo, bem como de aquisições de itens classificados pelo Fisco como do “Ativo Permanente”, cuja apropriação de crédito não ocorreu à razão de 1/48 mensais.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Constatou-se, também, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (DIFAL) nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo e ativo permanente.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Registra-se que, antes do recebimento do Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000017531.31, a Autuada apresentou quatro denúncias espontâneas (PTA nºs 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40), visando corrigir as infrações, envolvendo estornos de créditos e pagamentos de DIFAL, referentes às aquisições de diversos itens semelhantes aos que se encontram no presente processo, relativamente às entradas ocorridas entre setembro de 2011 e agosto de 2016.

Inicialmente, em sua peça de defesa, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a 26 de outubro de 2011, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Esclarece que, durante a elaboração da Autodenúncia, a empresa deixou de incluir produtos cujas aquisições ocorreram entre janeiro e agosto de 2011, por entender que todas as exigências atinentes ao imposto estariam decaídas.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio

exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido e, não ocorrendo o cumprimento exato da obrigação tributária, na forma prescrita pela legislação, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, considerando, para delimitação do prazo decadencial, o prescrito no art. 173, inciso I do CTN.

Ressalte-se que este Egrégio Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida por este dispositivo, no qual consta que o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Citam-se, a título de exemplo, os Acórdãos nºs 3.907/12/CE, 4.238/14/CE, 19.574/12/2ª, 21.483/14/1ª e 22.179/16/3ª.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao apreciar o Recurso Especial nº 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Saliente-se que, na fundamentação do *decisum*, após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o relator teceu a seguinte consideração:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Em outra recente decisão (23/06/16), o STJ voltou a manifestar-se pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, no julgamento do AgRg nos EDcl no REsp 1264479 / SP, cuja ementa se transcreve:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AGRG NOS EDCL NO RESP 1264479 / SP

RELATOR(A): MINISTRO GURGEL DE FARIA (1160)

ÓRGÃO JULGADOR: T1 - PRIMEIRA TURMA

DATA DO JULGAMENTO: 23/06/2016

DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJE 10/08/2016

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. ART. 173, I, DO CTN. VÍCIO NA NOTIFICAÇÃO. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU O ENTENDIMENTO DE QUE A DECADÊNCIA PARA A CONSTITUIÇÃO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DEVE SER CONTADA NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, PARA OS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO OU QUANDO, EXISTINDO TAL PREVISÃO LEGAL, O RECOLHIMENTO NÃO É REALIZADO.

2. A ALEGAÇÃO DE QUE A NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO NÃO OCORREU DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL NÃO FOI ENFRENTADA PELO ACÓRDÃO RECORRIDO, RAZÃO PELA QUAL INCIDE, NO PONTO, O ENTENDIMENTO CONTIDO NA SÚMULA 282 DO STF.

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2011 somente expirou em 31/12/16, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 14/11/16, conforme demonstra o comprovante de fls. 595 dos autos.

Quanto às irregularidades apontadas no Auto de Infração, cumpre registrar que, segundo o Relatório Fiscal (Anexo 1 do Auto de Infração), o Fisco realizou um procedimento exploratório entre os dias 17/03/16 a 09/09/16, conforme documentam os Termos que integram o Anexo 2 (fls. 26/28).

Antes da emissão pelo Fisco do Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000017531.31 (Anexo 3 do Auto de Infração - fls. 31), recebido pela Contribuinte em 07/10/16, a Autuada apresentou quatro denúncias espontâneas (PTA nºs 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40), visando corrigir as infrações, envolvendo estornos de créditos e pagamentos de DIFAL, referentes às aquisições dos itens relacionados na planilha que compõe o Anexo 4.1 do Auto de Infração (fls. 34/41), relativamente às entradas ocorridas entre setembro de 2011 e agosto de 2016.

Analisando as referidas denúncias, as informações obtidas em intimações fiscais e visitas “*in loco*” e os documentos e livros fiscais da Contribuinte, o Fisco constatou que ocorreram diversas aquisições de materiais que não se enquadravam como produtos intermediários à luz da legislação em vigor, especialmente a Instrução Normativa SLT nº 01/86, não ensejando o aproveitamento do crédito de ICMS.

Constatou, inclusive, que vários desses produtos, adquiridos no período de janeiro a agosto de 2011, são os mesmos arrolados nas citadas denúncias, os quais se encontram listados na planilha que compõe o Anexo 4.3 do Auto de Infração (fls. 57/60).

Como provas do enquadramento indevido dos materiais como produtos intermediários, o Fisco utilizou os seguintes documentos:

- Respostas aos Termos de Intimação nºs 004/2016, 005/2016, 006/2016, 007/2016, 008/2016, 009/2016, 010/2016 e 015/2016 (Anexo 5 do Auto de Infração – fls. 61/247), endereçados a fornecedores da Autuada, cujos documentos trazem informações acerca de vários produtos autuados, tais como desenhos, pedidos, observações, fotografias, etc.;

- Respostas aos Termos de Intimação nºs 019/2016 e 020/2016, endereçados à Autuada (Anexos 6 e 7 do Auto de Infração – fls. 248/276), documentos em que a empresa apresentou informações sobre várias mercadorias objeto de autuação, descrevendo onde, como e para que elas são utilizadas;

- Informações técnicas e fotografias de alguns produtos (ou de seus similares), extraídas dos sítios dos Fabricantes/Importadores/Revendedores, reunidas no Anexo 8 do Auto de Infração (fls. 277/286);

- Mensagens eletrônicas (e-mails) trocadas entre o Fisco e a Gerência de Orientação Tributária da Autuada, em que foram esclarecidas as funções e as características de diversas mercadorias, conforme documentos constantes do Anexo 9 do Auto de Infração (fls. 287/296);

- Informações obtidas *in loco* pelo Fisco, mediante visitas às instalações da Autuada, nos dias 13, 14, 15 e 16 de junho de 2016, dando origem aos Relatórios Fiscais de Visita, documentos constantes do Anexo 11 do Auto de Infração (fls. 315/384), em que se verificou a utilização prática de diversos produtos.

Durante todos os quatro dias de visita, o Fisco foi acompanhado por profissionais qualificados da Autuada, que assinaram, juntamente com os Fiscais responsáveis pela auditoria, os Relatórios das diligências, atestando a veracidade das informações neles constantes.

Tais profissionais foram designados pela própria empresa a acompanhar as visitas do Fisco, cada um em sua área de competência, conforme evidenciam os documentos reunidos no Anexo 10 do Auto de Infração (fls. 297/314).

As constatações do Fisco sobre cada item fiscalizado constam condensadas no Anexo 12 do Auto de Infração, às fls. 385/445, onde são relatados, inclusive, os motivos pelos quais muitos dos materiais auditados não são considerados produtos intermediários à luz da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Os aproveitamentos indevidos de crédito foram comprovados nos Registros de Entrada da EFD da Autuada (Anexo 14 do Auto de Infração – fls. 505/559) e na resposta feita pela empresa ao Termo de Intimação nº 003/2016, conforme Anexo 15 do Auto de Infração de fls. 560/578.

Todos os produtos objeto de autuação estão listados na planilha formadora do Anexo 4.2 do Auto de Infração (fls. 42/56), e o correspondente crédito tributário está demonstrado, nota a nota, produto a produto, na planilha constante do Anexo 13 do Auto de Infração (fls. 450/501), cujos dados se encontram consolidados mensalmente na planilha de fls. 502/503 do mesmo anexo.

Cumprir trazer a informação do Fisco em sua manifestação fiscal de que *“todas as exigências fiscais se fizeram necessárias por conta das classificações incorretas de bens efetuadas pela ARCELORMITTAL. Nenhum dos itens autuados fora considerado pela Impugnante bem destinado ao Ativo Imobilizado quando de suas aquisições. (...) nenhum bem para o qual constam exigências no Auto de Infração foi escriturado no documento Controle de Crédito de ICMS (CIAP), modelo EFD, da Impugnante”*.

Em sua peça defensiva, a Impugnante disserta, com propriedade, sobre o consagrado Princípio Constitucional da Não Cumulatividade, objetivando defender o aproveitamento dos créditos relativos aos produtos objeto de autuação.

Entende que as indústrias podem se creditar *“sobre entradas de diferentes espécies de bens”*, a saber: matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários.

Assevera que, no estado de Minas Gerais, tem particular relevância, para *“conceituar e distinguir matérias-primas, bens do ativo fixo, de uso e consumo e produtos intermediários”*, o teor da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Tal instrumento legal, segundo a Impugnante, *“autoriza o crédito sobre bens consumidos imediata e integralmente no processo produtivo, com efetiva participação neste”*.

Afirma que o conceito utilizado pela Contribuinte é amparado por julgados prolatados por este Conselho de Contribuintes e por tribunais judiciais.

Ressalta que *“o requisito imposto na autuação não encontra guarida nos requisitos de consumo imediato e integral inerentes ao conceito tradicional de produtos intermediários”*.

Informa que *“o Superior Tribunal de Justiça já assentou que bens intermediários são inutilizados, consumidos ou desgastados em um lapso de tempo inferior a 12 meses, não se fazendo necessária a verificação de consumo instantâneo, ou em um único ciclo de produção”*.

Esclarece que *“o imediatismo exigido não significa consumo instantâneo, mas sim a aplicação direta do produto intermediário na linha de produção”*.

Conclui que, de acordo com o disposto no RICMS/02 e na IN SLT nº 01/86, *“são dois os elementos indispensáveis à caracterização jurídica dos bens*

intermediários ou secundários: (i) essencialidade, em relação à consecução do produto final, e (ii) consumo imediato, isto é, aplicação direta do bem no processo produtivo empreendido, e integral, que significa exaurimento do produto em sua finalidade, sem implicar necessariamente em seu desaparecimento físico”.

Verifica-se que se encontra correto o entendimento da Defesa de que as indústrias podem se creditar “sobre entradas de diferentes espécies de bens”, a saber: matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários.

Conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do art. 66 do RICMS/02, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/86, entende-se como produto intermediário aquele que integra o produto final na condição de indispensável à sua composição.

Por extensão, compreende-se também como produto intermediário o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso do processo produtivo.

A definição de consumo imediato e integral contida na Instrução Normativa SLT nº 01/86, esclarece o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação. Nos termos desse diploma normativo, vigente à época dos fatos geradores:

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.

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. (Grifou-se).

Observa-se que o inciso II retrotranscrito explica o consumo integral como sendo o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total.

Acrescenta, ainda, que se considera consumido integralmente, o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo, 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 III da instrução normativa ensina que não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios consumidos ou desgastados na linha produtiva que não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva até o completo exaurimento na linha de produção:

III - Não se consideram consumidas imediata 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.

Da mesma forma, a referida instrução normativa estabelece em seu inciso IV 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:

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.

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 TRIBUTO, 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 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, conforme o disposto no inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86:

Efeitos de 21/02/1986 a 31/03/2017 - Redação original:

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.

Acrescenta-se, porém, que tal possibilidade prevalecerá sobre os fatos geradores ocorridos até 31/03/17, posto que o Decreto nº 47.119/16, com efeitos a partir de 01/04/17, incluiu o inciso XVII ao art. 70 do RICMS/02, vedando a apropriação de crédito do imposto relativo a partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, as quais eram consideradas como produto intermediário à luz do citado inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Diante do exposto, verifica-se que os conceitos de produto intermediário trazidos pela Defesa se encontram em consonância com os aqui detalhados e aplicados pelo Fisco.

Resta claro, portanto, que o cerne desta lide consiste em saber se os produtos objeto de atuação são classificados como “intermediários”, como quer defender a Impugnante, ou como “uso/consumo” ou “ativo imobilizado”, como quer demonstrar o Fisco.

Passa-se, então, à análise de cada item questionado na peça impugnatória.

Dos Materiais Utilizados no Tratamento de Água.

Às fls. 610, a Impugnante defende os creditamentos feitos nas aquisições de produtos utilizados no tratamento de água, ao argumento de que a água está presente em diversos setores do processo industrial siderúrgico, como altos-fornos, lingotamento contínuo, laminação, aciaria e central térmica, inclusive entrando em contato com o bem sob fabricação.

Explica que, para evitar a contaminação da água e a sua consequente impropriedade para o processo produtivo, é essencial o uso de substâncias destinadas ao seu adequado tratamento, como cal hidratada, hipoclorito de sódio, sulfato de alumínio, dispersantes, sequestrantes, etc.

Informa que o tratamento da água promovido no complexo siderúrgico é dividido em três grandes setores: ETA Potável, ETA Norte e ETA Sul, cujas funções se encontram resumidas e ilustradas às fls. 610/611.

Tais informações também podem ser obtidas do Relatório Fiscal de Visita de fls. 381/384 (Anexo 11.6 do Auto de Infração).

Às fls. 687/690, a Impugnante junta aos autos documento denominado “Laudo de Operação da ETA”, que contém, praticamente, as mesmas informações constantes do referido relatório.

Observa-se, então, que, ao tentar defender os créditos relativos às aquisições de materiais utilizados no tratamento de água, a Impugnante acabou ratificando, novamente, o que foi constatado pelo Fisco durante as diligências.

Cumprir trazer o destaque do Fisco de que, em relação ao período de setembro de 2011 a agosto de 2016, a Autuada estornou, espontaneamente, os créditos relativos a aquisições de vários produtos utilizados no tratamento de água, bem como recolheu os DIFAL correspondentes, os quais constam também do presente processo, cuja aquisição ocorreu até agosto de 2011.

Essas regularizações se deram mediante Denúncias Espontâneas, conforme PTAs nºs 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40 (vide Anexos 4.1 e 4.3, às fls. 34/41 e 57/60), protocoladas em outubro de 2016.

Especificamente sobre a água tratada na ETA Potável, a Impugnante afirma que parte dela é usada nos banheiros, no restaurante, na limpeza de escritórios dentre outros.

Também atesta que, de toda a água tratada, 30% (trinta por cento) atende à Usina e o restante, 70% (setenta por cento), é cedida gratuitamente para as comunidades vizinhas.

Neste ponto, vale registrar que, durante as visitas do Fisco na Contribuinte, os técnicos responsáveis pela empresa passaram a informação de que 80% (oitenta por cento) da água tratada na ETA Potável era cedida gratuitamente às comunidades vizinhas, conforme relato de fls. 381.

De qualquer forma, dos 30% (ou 20%) destinados à Usina, é inegável que boa parte dessa água é utilizada para lavagem de veículos, nos banheiros, na limpeza e conservação da empresa, no seu restaurante, no seu posto de saúde e em outras instalações que não têm relação alguma com as linhas principais de produção.

Portanto, o ICMS destacado nos documentos relativos às aquisições de produtos aplicados no tratamento da água destinada a tais utilizações não é passível de creditamento.

A Impugnante declara que *“aproveita os créditos apenas dos produtos intermediários empregados na parcela destinada ao atendimento da Usina e do setor produtivo”*.

Contudo, conforme demonstrado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, essa afirmação não condiz com a realidade.

Os produtos objeto de autuação utilizados na ETA Potável, correspondem a:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NI	DESCRIÇÃO:	CONSTATAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO:
'7014822	HIPOCLORITO DE CALCIO EM TABLETE	Conforme informado à Fiscalização por funcionários da empresa, este material é utilizado para tratamento de água na ETA Potável. Sua função é clorar a água. O produto não é utilizado no tratamento de água industrial.
'7041557	CARBONATO DE SODIO BARRILHA LIQUIDA 30	Conforme informado à Fiscalização por funcionários da empresa, este material é utilizado para tratamento de água tanto na Estação de Tratamento de Água Potável ("ETA Potável") quanto na ETA Sul. Segundo os já citados funcionários, cada uma destas ETA consome 50% do carbonato de sódio comprado pela Arcelormittal.
'7164039	SULFATO DE ALUMINIO	Conforme informado à Fiscalização por funcionários da empresa, este material é utilizado para tratamento de água tanto na Estação de Tratamento de Água Potável ("ETA Potável") quanto na ETA Sul. Ele clarifica a água. Segundo os já citados funcionários, cada uma destas ETA consome 50% do sulfato de alumínio comprado pela Arcelormittal.

Em consultas à Escrituração Fiscal Digital - EFD da Autuada, o Fisco constatou que todas as operações de compra tributadas relativas a essas três mercadorias foram escrituradas com aproveitamento integral de créditos, comprovando que mesmo os impostos incidentes nas aquisições dos materiais utilizados no tratamento da água cedida gratuitamente às comunidades vizinhas foram creditados.

Em relação aos materiais utilizados nas ETAs Norte e Sul, objeto de autuação, o Fisco listou todos eles, em sua manifestação fiscal, às fls. 919/922, salientando, novamente, que “mediante as já citadas Autodenúncias (PTA 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40), a ARCELORMITTAL reconheceu que são **materiais de uso ou consumo** os seguintes itens arrolados na planilha acima: 7014814 (INIBIDOR INCRUSTACAO OPTISPERSE AP 4655), 7014851 (DISPERSANTE OPTISPERSE SP 8440), 7122199 (AMINA STEAMATE NA 0520), 7122200 (HIDRAZINA CORTROL OS 5015), 7334325 (DIETILHIDROXILAMINA CORTROL OS 5300) e 7334658 (HEXAMETAFOSFATO SODIO OPTISPERSE HP 3100)”.

Importante registrar outra observação do Fisco, que demonstra incoerência na classificação efetuada pela Autuada de produtos usados no mesmo local e para a mesma finalidade, como, por exemplo, em relação aos seguintes produtos objeto de autuação:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NI	DESCRIÇÃO:	CONSTATAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO:	OBSERVAÇÃO FINAL
7014851	DISPERSANTE OPTISPERSE SP 8440	Conforme informado à Fiscalização por funcionários da empresa, este material é <u>utilizado para tratamento de água na ETA Norte, para a Aciaria.</u>	Os impostos relativos a esta mercadoria, referentes às aquisições efetuadas entre set/2011 e ago/2016, foram regularizados espontaneamente pela Arcelormittal mediante Denúncias Espontâneas autuadas nos PTA 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40.
7354855	DISPERSANTE SCALETROL PDC 9333	Conforme informado à Fiscalização por funcionários da empresa, este material é <u>utilizado para tratamento de água na ETA Norte, para a Aciaria.</u>	-

Nota-se que os dois produtos são utilizados para tratamento de água na ETA Norte, para a Aciaria, contudo, a Autuada os classificou de forma distinta, reconhecendo o primeiro item como material de uso ou consumo e, em relação ao segundo item, classificando-o como produto intermediário.

Ressalta-se que a água, assim como todo e qualquer material, para ser classificada como produto intermediário, tem que preencher todos os requisitos da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Pelas informações trazidas pela Impugnante e pelo Fisco, verifica-se que a Autuada capta água do Rio Piracicaba, que é, inicialmente, tratada na ETA Sul com a utilização de diversos produtos, efetuando o tratamento primário.

Em seguida, a água é distribuída para diversos setores da empresa, podendo assumir diversas destinações e utilidades, após receber, secundariamente, outros tratamentos específicos (ETA Norte) para cumprir suas finalidades.

A ETA Norte faz o tratamento e a recirculação das águas utilizadas no Alto Forno, na Aciaria e no Lingotamento Contínuo.

De acordo com o que a própria Impugnante relata, a água tratada nas ETAs Sul e Norte é utilizada na refrigeração de equipamentos e de produtos nos diversos setores produtivos da empresa.

Essa água pode ser levada para, por exemplo, ser usada na Central Térmica (linha marginal) ou na lavagem e refrigeração (manutenção e conservação) de máquinas, em equipamentos de combate ou prevenção de incêndios ou ter outras destinações.

Portanto, não é possível lograr êxito a tese de que a água e os produtos utilizados para tratá-la nas ETAs Norte e Sul sejam intermediários.

Os materiais utilizados nas ETAs, inclusive nas ETAs Norte e Sul, não estão diretamente relacionados ao processo de industrialização, pois são consumidos em linha marginal ao processo produtivo, sem qualquer relação direta com o produto em elaboração.

Salienta-se que produtos intermediários, segundo o inciso II da Instrução Normativa SLT nº 01/86, não podem comportar recuperação, sendo que, a maior parte da água utilizada nos setores produtivos da Usina é recuperável e tratada (a própria empresa confirma haver a recuperação para retorno ao processo, ao abordar, no tópico 5 do “Laudo de Operação da ETA”, às fls. 687, a questão da recirculação das águas em circuito fechado).

Certamente, a água deve ser tratada com materiais adequados para prosperar nas suas finalidades, não se discutindo, portanto, a essencialidade da água corretamente tratada no processo produtivo do estabelecimento autuado.

No entanto, a questão a ser analisada é eminentemente de direito, ou seja, se a água utilizada na refrigeração de equipamentos e de produtos nos diversos setores produtivos da empresa gera ou não direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

Ora, não restam dúvidas de que a água não desempenha uma atividade-fim da Usina; ela não é consumida imediatamente, de forma direta, no processo de industrialização propriamente dito. Sua utilização fica à margem do encadeamento produtivo.

Apenas a título de informação, apesar de se tratar de tributos de competência federal, com regra de não cumulatividade própria, distinta do ICMS, mister se faz destacar a Consulta nº 07/2008 (SRRF – 10ª Região Fiscal)¹, que considera a água como insumo somente quando for utilizada diretamente na fabricação do produto destinado à venda. Veja-se:

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

¹ Disponível em: <http://www.apet.org.br/simposio-de-direito-tributario-2010/pdf/Natanael-Martins.pdf>

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.”

(Grifou-se)

Assim, se a água não é produto intermediário, tampouco são intermediários os materiais utilizados para o seu tratamento.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, no tocante às aquisições de produtos utilizados para tratamento de água, uma vez que respaldada na legislação vigente (art. 70, inciso III do RICMS/02).

A Impugnante destaca o entendimento do CC/MG contido no Acórdão nº 2.105/00/CE (fls. 692/699), envolvendo uma empresa de siderurgia e reconhecendo que os materiais utilizados na Estação de Tratamento de Água devem ser conceituados como intermediário.

Contudo, após essa decisão de 2000, este Conselho já proferiu diversas outras decisões em sentido divergente, como, por exemplo, no PTA nº 01.000256901-90, cujo Laudo Técnico foi utilizado pela Impugnante na sua defesa, às fls. 737/827.

Segundo o Fisco, os julgamentos relativos a esse processo ocorreram recentemente, nos dias 09/03/16 e 10/06/16, conforme decisões consubstanciadas nos Acórdãos nºs 21.915/16/3ª, publicado em 08/04/16, e 4.588/16/CE, publicado em 29/06/16, sendo que as infrações foram caracterizadas e o lançamento considerado procedente nas duas instâncias.

Dos Cilindros

Cumprido registrar que, às fls. 609, a Impugnante afirma que houve estorno de créditos referentes a cilindros. Contudo, não há nos autos qualquer glosa de créditos referente a “cilindros”.

Vale trazer os seguintes esclarecimentos do Fisco em sua manifestação fiscal:

DOS CILINDROS:

À fl. 609 a Autuada afirma ter havido estorno de créditos referentes a cilindros. Não especifica a qual ou a quais cilindros ela se reporta. O Fisco imagina que ela tenha se referido a **cilindros de laminação**.

Partindo desta premissa, a Fiscalização esclarece que a ARCELORMITTAL não utiliza cilindros de laminação na sua Usina de João Monlevade. Os laminadores dos fios-máquina produzidos pela Impugnante utilizam **discos ou roletes de laminação**, cujas aquisições não sofreram cortes de créditos mediante a emissão da Peça Fiscal estudada.

Assim sendo, este tópico não merece outros comentários.

Dos Amostradores, Cartuchos de Papelão com Sensores Internos e Termopares.

Às fls. 615/616, a Impugnante defende os creditamentos feitos nas aquisições de cartuchos de papelão com sensores internos, termopares e amostradores e, às fls. 732/736, apresenta documentos com informações complementares nesse sentido.

Afirma que os cartuchos de papelão com sensores internos têm como principal objetivo promover medições programadas do metal líquido (temperatura/oxigênio), no processo de fabricação do aço, entrando em contato direto com o material fabricado.

Acrescenta que o estabelecimento também adquire termopares e sensores para monitorar a temperatura no interior dos fornos e que são essenciais ao processo produtivo, dado que a modulação incorreta da temperatura pode implicar na perda nos bens sob fabricação.

Destaca que *“os demais produtos que não entram em contato direto com o produto, o fazem pela radiação do calor, que fisicamente tem as mesmas potencialidades do contato mecânico (atrato), implicando, após um curto período de tempo, no exaurimento do material em sua finalidade – razão pela qual é objeto de substituições periódicas”*.

Ressalta-se que tais informações também podem ser obtidas dos Relatórios Fiscais de Visitas (Anexo 11) e da planilha que compõe o Anexo 12 do Auto de Infração.

O Fisco, inicialmente, refuta esse entendimento, afirmando que *“a exposição a altas temperaturas não é requisito para configurar a classificação de um produto como intermediário à luz da legislação vigente”*.

Destaca a importância da compreensão das observações feitas às fls. 348/349 sobre o “Sistema de Medição de Temperatura de Aço ou Gusa Líquidos”, especialmente as que elucidam as diferenças entre os “termopares de imersão” (ou “termopares imersíveis”) e os “termopares de equipamento” (ou “termopares não imersíveis”).

Esclarece que os “termopares imersíveis” normalmente são imersos no aço ou no gusa líquido com auxílio de uma lança, que é ligada a um sensor, que por sua vez faz a aferição da temperatura. São **descartados** tão logo a **temperatura do aço** é

aferida. A temperatura aferida é mostrada num *display* próximo aos equipamentos de redução, de aciaria e de lingotamento e nos computadores das salas de controle.

Acrescenta que, apesar de serem mergulhados no aço ou no gusa líquido, os “termopares imersíveis” não se integram a este aço ou a este gusa; quando muito, parte destes termopares são derretidos e se integram às escórias.

Não obstante serem utilizados na linha central de produção e, evidentemente, otimizarem a produção e a qualidade, não são utilizados para a obtenção do aço ou do gusa, pois estes podem ser produzidos sem os sensores de medição de altas temperaturas.

Uma vez não satisfazendo a condição constante do inciso I da Instrução Normativa SLT nº 01/86, para que eles sejam considerados consumidos imediatamente no processo industrial, já que não se integram ao produto final (aço ou gusa), correto o Fisco ao efetuar as glosas dos créditos referentes a esses produtos.

Já os “termopares não imersíveis” são instrumentos de controle de **temperatura de equipamentos**, tais como os fornos.

Diferentemente dos “termopares de imersão”, eles são inseridos nos materiais refratários ou nas carcaças dos equipamentos, sem qualquer contato com a mercadoria que está sendo fabricada. São instrumentos que se destinam a aferir a temperatura dos próprios fornos e demais equipamentos.

Obviamente, os “termopares de equipamento” têm bastante importância na prevenção de acidentes e na manutenção industrial, o que não é o suficiente para que sejam tachados de produtos intermediários.

Assim, os “termopares não imersíveis” não podem ser considerados produtos intermediários uma vez que, além de não se integrarem ao aço que está sendo produzido, também não são consumidos imediata e integralmente dentro da linha de produção.

Essa convicção tem como fonte o inciso III da Instrução Normativa SLT nº 01/86, já transcrita anteriormente.

Complementa o Fisco que “*não sendo os termopares produtos intermediários, certamente também não os são os demais componentes do “Sistema de Medição de Temperatura de Aço ou Gusa Líquidos”, tais como os cabos minerais, os cabos de compensação e os aparelhos de medição propriamente ditos”.*

Diante do exposto, verifica-se correto o entendimento do Fisco de que nenhum dos termopares (nem os demais componentes inerentes à medição de temperatura de gusa, aço ou equipamentos) levados ao Auto de Infração são produtos intermediários.

A Impugnante faz nova alusão ao “Laudo Técnico” (fls. 737/827) elaborado para o Auto de Infração nº 01.000256901-90.

Contudo, referido processo se encontra na mesma linha do presente e, de acordo com suas respectivas decisões, consubstanciadas nos Acórdãos nºs 21.915/16/3ª

e 4.588/16/CE, as infrações foram caracterizadas e o lançamento considerado procedente nas duas instâncias.

Dos Materiais de Laboratório.

A Impugnante contesta as exigências fiscais referentes aos materiais utilizados em seus laboratórios, defendendo que *“o laboratório de uma siderurgia, muito além de cancelar a qualidade do aço produzido comparativamente aos padrões fixados pelos adquirentes, é setor que participa ativamente do processo produtivo, como etapa essencial e necessária”*, desempenhando sua atividade no curso do processo de fabricação.

Afirma que a ausência da análise laboratorial inviabiliza absolutamente o processo produtivo.

Declara que *“os tribunais administrativos e judiciais têm admitido o direito a crédito sobre materiais de laboratório que desempenham papel central no processo produtivo, desenvolvendo atuação direta e particularizada sobre o bem sob fabricação”*.

O Fisco declara que *“não tem dúvidas em relação à grande importância dos trabalhos desenvolvidos nos laboratórios da Impugnante. Contudo, considera-os atividade marginal ao processo de fabricação do aço, motivo pelo qual entende que os materiais utilizados nestes locais são de uso ou consumo”*.

Ressalta que esse posicionamento tem sido reiteradamente defendido por este Conselho de Contribuintes.

O Fisco novamente se mostra surpreso com as alegações contestatórias da Defesa, uma vez que a Autuada *“estornou espontaneamente os créditos relativos a aquisições (efetuadas até agosto de 2011) de trinta e oito (38) produtos utilizados nos seus laboratórios, bem como recolheu os DIFAL correspondentes”*.

Esclarece que essas regularizações também se deram mediante as Denúncias Espontâneas autuadas nos PTAs nºs 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40, já mencionados anteriormente.

Às fls. 926/930, relaciona os itens de uso ou consumo, utilizados no laboratório, que constam dessas Autodenúncias.

Informa que *“dos poucos itens utilizados em laboratórios que constam no Auto de Infração e que não foram relacionados nas mencionadas Autodenúncias, a grande maioria são os chamados “amostradores de imersão””*.

Salienta que alguns *“amostradores de imersão”* integraram as Denúncias Espontâneas, que são: “CONCHA DES 15 21 11 024 DET E” (NI 1078360), “AMOSTRADOR IMERSAO ELECTRON SAL200 09” (NI 7036945), “AMOSTRADOR IMERSAO ECIL 10 2248 1” (NI 7053795), “AMOSTRADOR ELETRO NITE SAVR15Z03ST11B” (NI 7134989) e “AMOSTRADOR IMERSAO ELECTRONITE SAP00NS01 (NI 7290707).

Assim, resta configurada mais uma vez a incoerência da Autuada, ao reconhecer alguns “amostradores de imersão” como materiais de uso ou consumo e defender que outros são produtos intermediários.

O Fisco explica que os “amostradores de imersão”, assim como os “termopares imersíveis”, já antes abordados, apesar de serem mergulhados no aço ou no gusa líquido, não se integram a este aço ou a este gusa; quando muito, são derretidos e se integram às escórias.

Embora, num primeiro momento, sejam utilizados na linha central de produção e, evidentemente, serem importantes para garantir a qualidade dos produtos, não são essenciais na obtenção do aço ou do gusa. São utilizados para coletar amostra de aço e levados, em seguida, a uma linha marginal (laboratórios), sendo descartado após sua utilização.

Verifica-se, portanto, que esses amostradores não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica sobre o gusa ou o aço líquido no processo de industrialização. Suas funções restringem-se a coletar amostras para serem analisadas quimicamente nos laboratórios.

Embora sejam fundamentais os trabalhos desenvolvidos nos laboratórios da Autuada, considera-se atividades marginais ao processo de fabricação do aço, motivo pelo qual entende-se que os materiais utilizados nos laboratórios, bem como os amostradores utilizados para colher amostras que são levadas aos laboratórios, são materiais de uso ou consumo.

Importa registrar que a decisão administrativa citada pela Impugnante às fls. 618 se refere a exclusão das exigências relativas a equipamentos de laboratório (bens do ativo permanente), e não de produtos utilizados no laboratório, que, conforme já demonstrado, são classificados como materiais de uso ou consumo do estabelecimento.

Novamente, a Impugnante reporta-se ao “Laudo Técnico” de fls. 737/827, usado na defesa do Auto de Infração nº 01.000256901-90, todavia, conforme já relatado, tais lançamentos foram aprovados por este Órgão Julgador em 2016, em duas instâncias.

Dos Rebolos.

A Impugnante traz, às fls. 619, trecho de laudo pericial produzido em fase processual instrutória (juízo de primeira instância), conforme Doc. 10 (fls. 829/852), em que se classifica os rebolos como produtos intermediários, descrevendo a sua aplicação no processo produtivo de siderurgia.

Pede a exclusão dos valores correspondentes ao presente crédito tributário, considerando a essencialidade desses produtos para o processo industrial do estabelecimento autuado.

O Fisco, por sua vez, esclarece que todos os rebolos objeto de autuação são utilizados nas duas oficinas (“Retíficas”) da Gerência de Laminação da Autuada, conforme Relatório Fiscal de Visita de fls. 363/373.

Informa que a maioria desses rebolos são materiais abrasivos aplicados na manutenção dos roletes usados nos laminadores. Visam à recuperação dos roletes para que eles sejam reutilizados dentro do processo de laminação.

Acrescenta que outros rebolos, como os de NI 7124237 e 7003160 (ver fls. 372), são utilizados para esmerilhar outras peças e suprimentos dos laminadores, também em atividade de manutenção.

Já o rebolo de NI 1078690 (foto constante às fls. 366 e constatação ao final das fls. 372) serve somente para marcar as peças que estão em conserto.

Portanto, verifica-se que nenhum desses rebolos atua desempenhando qualquer função industrial.

Ademais, as oficinas estão à margem da linha de produção principal. São os rebolos, portanto, claramente, materiais de uso ou consumo, não sendo passíveis de aproveitamento de crédito.

O Fisco destaca que a própria Autuada reconheceu os rebolos como materiais de uso ou consumo, ao arrolar dezenas deles nas Denúncias Espontâneas autuadas nos já citados PTAs n°s 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40.

Salienta-se, ainda, que se encontra na mesma linha o posicionamento deste Conselho, referente ao PTA n° 01.000256901-90, cujo laudo técnico foi utilizado pela Impugnante na sua defesa, às fls. 737/827, conforme decisões consubstanciadas nos Acórdãos n°s 21.915/16/3ª, publicado em 08/04/16, e 4.588/16/CE, publicado em 29/06/16, cujas infrações foram caracterizadas e o lançamento considerado procedente nas duas instâncias.

Dos Produtos Aplicados no Alto Forno.

A Impugnante defende, às fls. 620, que diversos produtos aplicados no Alto Forno são produtos intermediários, tais como, calhas extratoras (NI 1057880), conjunto aquecedor de carros torpedos (NI 7048589), timpas (NI 1086800), ventaneiras (NI 7149603) e luvas das ventaneiras (NI 1077975).

Às fls. 853/858 (Doc. 11), apresenta documentos com informações complementares sobre os itens citados. Tal material, entretanto, não trouxe qualquer novidade em relação ao que foi colhido pelo Fisco durante a auditoria e anexado aos autos. Em que pese a riqueza de suas fotografias e demais ilustrações, apenas ratifica as teses do Fisco.

Especificamente sobre as calhas extratoras (NI 1057880), o Fisco constatou *in loco* que elas são equipamentos, não podendo, jamais, serem tachadas de produtos intermediários, uma vez que são alimentadores que recebem, por exemplo, matérias-primas de silos e as descarregam em correias.

Tal constatação está documentada às fls. 337 e foi ratificada por dois qualificados colaboradores da Autuada, conforme demonstra o documento de fls. 335.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta-se que às fls. 279/280, o Fisco reuniu informações sobre as calhas vibratórias, extraídas do sítio de fabricante, que confirmam as suas condições de equipamentos.

No tocante ao conjunto aquecedor de carros torpedos (NI 7048589), verifica-se que não há possibilidade de ele ser classificado como produto intermediário, conforme se depreende do Relatório Fiscal de Visita de fls. 332/333, pois sua função é gerar a chama que é utilizada nos carros torpedos vazios, sem gusa, não realizando qualquer atividade de industrialização propriamente dita. Ademais, trata-se de um equipamento.

Em relação às timpas (NI 1086800) e às ventaneiras (NI 7149603), o Fisco informa que tais itens, bem como as algaravizes (NI 1087346), compõem o chamado "Conjunto Porta Vento", denominado pela Contribuinte.

De acordo com os esclarecimentos do Fisco em sua manifestação fiscal, que se encontram na mesma linha das explicações da Defesa em sua peça impugnatória, o Alto Forno é integrado por vinte e dois conjuntos compostos, precipuamente, cada um, por algaravizes, timpas e ventaneiras.

Cada conjunto forma um canal de passagem do carvão pulverizado e do ar aquecido da parte externa para o interior do Alto Forno.

As algaravizes são peças de aproximadamente 800 Kg instaladas na carcaça, na estrutura externa do Alto Forno. Ressalta-se que elas não aparecem na ilustração feita pela Impugnante às fls. 857.

As timpas também são peças do Alto Forno que são acopladas às algaravizes, sendo fixadas na carcaça do Alto Forno e inseridas nos seus refratários, tendo como função sustentar e direcionar as ventaneiras, que são peças montadas nas estruturas das timpas.

A função das algaravizes é conduzir o ar aquecido (1100°C) necessário à combustão até as ventaneiras, as quais o levam para o interior do Alto Forno, visando à redução.

Observa-se que referidas peças, além de não realizarem qualquer função de industrialização propriamente dita, sequer fazem contato físico com o gusa que está sendo produzido, e nem com as matérias-primas necessárias à redução do minério de ferro.

Cumprе lembrar que, de acordo com a IN 01/86 (incisos IV e V), para que uma parte ou peça de uma máquina seja considerada "produto intermediário", ela tem que **desenvolver 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.

Verifica-se, então, que essas peças em análise não satisfazem essa condição, não podendo ser produtos intermediários à luz da legislação vigente.

O Fisco prossegue informando que, pelo interior das ventaneiras, passam luvas (NI 1077975) e mangueiras térmicas (NI 7107576).

As luvas são responsáveis por garantir o diâmetro adequado e, assim, uma velocidade homogênea do ar aquecido em cada ventaneira.

Pelas luvas, chega ao interior do Alto Forno o ar aquecido (1100° C); pelas mangueiras térmicas, chega o carvão pulverizado.

Portanto, nem as luvas nem as mangueiras térmicas desempenham funções de industrialização. São meros canais por onde passam combustíveis.

Tais constatações e informações adicionais figuram às fls. 336 e 400 (algaravizes), 340 e 399 (timpas), 342 e 421 (ventaneiras), e 339 e 386 (luvas), que são bem complementadas pelas ilustrações e fotografias trazidas pela Impugnante às fls. 857/858.

Importa trazer a informação do Fisco de que a Autuada assumiu serem materiais de uso ou consumo as **mangueiras térmicas**, quando as incluiu nas Autodenúncias autuadas nos PTAs n°s 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40, demonstrando, mais uma vez, incoerência, ao contestar as exigências referentes às **luvas**, que desempenham função análoga à das **mangueiras térmicas**.

A Impugnante insiste no fator calor como o causador do desgaste dessas mercadorias.

Contudo, cumpre reiterar que, à luz da legislação em vigor, o desgaste causado pela exposição a altas temperaturas não é requisito para a classificação de um produto como intermediário. Fosse assim, quase todas as mercadorias utilizadas na linha de produção do Alto Forno, da Aciaria, do Lingotamento e da Laminação seriam produtos intermediários, o que não corresponde à realidade.

Portanto, corretas as exigências fiscais em relação aos produtos aplicados no Alto Forno.

Da Caçamba do Teleférico e da Manta de Revestimento do Britador.

Às fls. 621/622, a Impugnante defende a classificação como produtos intermediários dos itens caçamba do teleférico (CACAMBA DES 18 01 12 067, de NI 7043712) e manta de revestimento do britador (MANTA DES 13 05 15 011, de NI 1054000). Para melhor elucidação, junta fotografias dos mencionados produtos às fls. 876 e 878.

Informa que tais itens são imprescindíveis para o processo produtivo da empresa (processo de sinterização), não restando dúvidas acerca do contato com o material em produção e desgaste, seja por abrasão, seja por estarem sujeitos a elevadas temperaturas.

Contudo, conforme bem esclarecido pelo Fisco às fls. 414 e em sua manifestação fiscal, as caçambas do teleférico servem somente para o transporte de matérias-primas oriundas do pátio de matérias-primas ou de combustíveis provenientes do Depósito Regulador de Combustíveis (DRC) para as áreas produtivas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além de não desempenharem qualquer função de industrialização, a vida útil dessas caçambas é alta. Assim sendo, as caçambas não são produtos intermediários.

Já a manta de revestimento do britador de fato participa diretamente da industrialização, uma vez que é a peça que atua diretamente, em contato físico, sobre o sínter durante a sua britagem.

Contudo, como a vida útil desta manta é superior a um ano, segundo relatado do Fisco durante as visitas (informação documentada às fls. 326 e endossada pelos representantes da Autuada às fls. 320), verifica-se que as mantas deveriam estar classificadas no ativo imobilizado da empresa.

Partindo dessa premissa, e considerando que o DIFAL relativo às suas compras não foi recolhido e que os créditos de ICMS também oriundos de suas aquisições foram aproveitados em desacordo com os ditames do § 3º do art. 66 do RICMS/02, o Fisco agiu corretamente ao lançar as exigências relativas às mantas.

Dos Óleos e Graxas Diversos.

De forma genérica, a Impugnante, às fls. 609, questiona as glosas efetuadas pelo Fisco em relação às aquisições de óleos e graxas.

O Fisco, então, para melhor elucidação, compilou, em sua manifestação de fls. 935, as informações no tocante às graxas objeto de autuação, da seguinte forma:

NI	DESCRIÇÃO:	CONSTATÇÕES DA FISCALIZAÇÃO:
'7016941	GRAXA MOLYGRAFIT GLS 1 TB	Conforme informado à Fiscalização por funcionário da empresa, trata-se de graxa utilizada para lubrificação de partes e peças de diversas máquinas e equipamentos do TL-1.
'7016953	GRAXA MOLYKOTE CU 7439 PLUS LT 1KG	Conforme informado à Fiscalização por funcionários da empresa, trata-se de graxa utilizada para lubrificação dos pivôs responsáveis por permitir a articulação dos Carros-Torpedos em curvas, durante os seus deslocamentos.
'7016989	GRAXA MOLYGRAFIT GRC 00	Conforme informado à Fiscalização por funcionário da empresa, trata-se de graxa utilizada para lubrificação dos cabos de aço das pontes rolantes utilizadas para transportar as Painelas de Aço entre diferentes equipamentos da Aciaria.
'7297279	GRAXA KLUBER ISOFLX TOPAS NB 52 1KG	Graxa utilizada para lubrificação do mancal do ventilador do Precipitador Eletrostático. Este material foi verificado in loco pela Fiscalização, com o auxílio dos funcionários da empresa.
'7340365	OLEO GRAX SNEBUR HTF 40	Segundo informação prestada à Fiscalização por funcionário da empresa, trata-se de graxa utilizada para lubrificação da corrente do TL-1. Esta corrente aciona os rolos da mesa de rolos, sobre a qual passa o fio-máquina durante o processo de laminação.

Pela análise dessas informações, que foram extraídas de todo o material que compõe o Auto de Infração, verifica-se que todas as graxas arroladas neste processo não mantêm contato direto com o produto em elaboração, nem tampouco foram utilizadas diretamente na industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Elas têm o condão apenas de lubrificar diversos equipamentos e máquinas (e suas partes), utilizados tanto dentro quanto fora do processo produtivo, evitando o desgaste excessivo e ocasionando o prolongamento da vida útil dos equipamentos e de seus acessórios.

Dessa forma, são materiais de uso ou consumo da Autuada, não tendo cabimento a pretensão da Impugnante de considerá-las produtos intermediários.

Segundo relato do Fisco, há diversas decisões deste Conselho nesse sentido, tais como as documentadas nos Acórdãos nºs 21.915/16/3ª, 4.278/14/CE, 4.142/13/CE, 4.020/13/CE, 4.005/13/CE, 19.563/12/2ª, 17.492/07/2ª, 14.183/00/3ª, entre outros.

Em relação aos óleos, o Fisco relacionou todos que compõem o crédito tributário, conforme fls. 936, da seguinte forma:

NI	DESCRIÇÃO:	CONSTATAÇÕES DA FISCALIZAÇÃO:
7029103	OLEO SHELL OMALA 680 BD TB 209L	Óleo lubrificante utilizado em engrenagens de máquinas e equipamentos diversos - maiores informações sobre este produto estão disponíveis no sítio do seu fabricante: http://www.shell.com.br/shell-para-negocios/lubricants-for-business/shell-omala-oleos-para-engrenagens.html
7058309	OLEO LUB CHÉSTERTON TP 601	Óleo destinado à lubrificação das correntes do transportador do TL-1. Este transportador leva os fios-máquina prontos do TL-1 para o Setor de Expedição. Material examinado pela Fiscalização com o auxílio de funcionário da empresa.
7347670	OLEO SHELL OMALA 680 A GRANEL	Óleo lubrificante utilizado em engrenagens de máquinas e equipamentos diversos - maiores informações sobre este produto estão disponíveis no sítio do seu fabricante: http://www.shell.com.br/shell-para-negocios/lubricants-for-business/shell-omala-oleos-para-engrenagens.html
'7111748	OLEO QUAKER QUINTOLUBRIC 888 68 TB 200L	Óleo hidráulico. Maiores informações sobre o produto constam no sítio http://www.quintolubric.com/wp-content/uploads/2014/02/td_quintolubric_888_68_br.pdf

Assim como as graxas, os óleos arrolados neste processo se destinam a lubrificar partes, peças e acessórios de maquinários diversos, devendo ser também classificados como materiais de uso ou consumo da Autuada.

Portanto, esses óleos e graxas lubrificantes não se enquadram no conceito de produto intermediário, por servirem apenas para a conservação e manutenção de maquinário.

Existem diversas consultas respondidas pelo órgão consultivo da SEF/MG e decisões deste Conselho nesse sentido, podendo ser citadas, a título de exemplo, a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 174/08 e a decisão relativa ao Acórdão nº 4.380/15/CE, *in verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 174/2008

CRÉDITO DE ICMS – MATERIAIS DE USO E
CONSUMO – ÓLEO LUBRIFICANTE E GRAXA – É

vedado o creditamento dos valores do ICMS referentes à aquisição de material de uso e consumo, os quais darão direito ao crédito somente a partir de 1º de janeiro de 2011, conforme disposto no inciso X, art. 66 c/c inciso III, art. 70, ambos do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente adota o sistema de débito e crédito como regime de apuração do ICMS e tem como ramo de atividade econômica a extração, beneficiamento e exportação de minério de ferro.

Informa que utiliza graxa e óleo lubrificante em seu maquinário (rotores, redutores, motores de moinho, variadores de velocidade, bombas, caixas de engrenagem, motoredutores da correia, unidades hidráulicas do sistema de lubrificação) empregado nas fases do seu processo produtivo, sendo consumidos ao longo da lavra, da movimentação do material e do beneficiamento até as instalações de bombeamento do concentrado.

Aduz que o art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/2002 possibilita o aproveitamento de crédito relativo a produtos intermediários e que, à luz das Instruções Normativas SLT nº 01/1986 e SLT nº 01/2001, entende que a graxa e o óleo lubrificante que emprega em seu maquinário devem ser considerados produtos intermediários, por serem empregados diretamente no processo de produção e consumidos imediata e integralmente, sendo que o exaurimento se dá nas finalidades que lhes são próprias, sem, no entanto, implicar em seu desaparecimento físico total.

Isso posto, formula a seguinte

CONSULTA:

É correto que a Consulente aproveite o crédito do ICMS devido na aquisição de óleos lubrificantes e graxas sob a classificação de produtos intermediários?

RESPOSTA:

(...)

Não, as graxas e os óleos lubrificantes não se enquadram no conceito de produto intermediário por servirem apenas para a conservação e manutenção da estrutura estável e duradoura (maquinário), exaurindo-se com o uso e não em decorrência do contato com o produto em elaboração, e por isso não estão contemplados na Instrução Normativa SLT nº 01/2001 em referência.

Desse modo, os produtos citados são considerados materiais de uso e consumo, que somente darão direito ao crédito a partir de 1º de janeiro de 2011, sendo vedado o aproveitamento do valor de ICMS relativo à sua aquisição, conforme disposto no inciso X, art. 66 c/c inciso III, art. 70, ambos do mencionado RICMS/2002. (Grifou-se)

(...)

ACÓRDÃO Nº 4.380/15/CE

EMENTA (PARCIAL)

... CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE ÓLEOS LUBRIFICANTES, GRAXAS E PNEUS, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 468/507. ALTERADA PELA CÂMARA A QUO A APROPRIAÇÃO DO PAGAMENTO PARCIAL DE FLS. 609/610, DE FORMA QUE EM RELAÇÃO AOS ITENS CONSTANTES NAS PLANILHAS DE FLS. 605/607, CUJAS EXIGÊNCIAS REMANESCEM NO PRESENTE LANÇAMENTO, SEJAM APROPRIADOS SOMENTE ICMS E JUROS DE MORA, EXCLUÍDAS, AINDA, AS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA SOBRE ELES INCIDENTES, NOS TERMOS ART. 23, INCISO I DA LEI Nº 21.016/13. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. (GRIFOU-SE)

Destaca-se que os óleos hidráulicos, também, não se enquadram no conceito de produtos intermediários, uma vez que não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente, no curso da industrialização, com caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do produto final, não cumprindo, assim, os ditames da Instrução Normativa nº 01/86 e do inciso V do art. 66 do RICMS/02.

Cumprir registrar, a título de informação, que os óleos hidráulicos não são o combustível responsável por gerar a força motriz das máquinas e equipamentos em que atuam.

O óleo hidráulico não se equipara à energia elétrica ou ao óleo diesel, que geram energia para a máquina funcionar, ou seja, o óleo hidráulico não gera a força motriz, apenas a transmite, multiplicando-a, num processo baseado em princípio da física que diz que os líquidos transmitem integralmente pressões de uma região para outra².

² **Princípio de Pascal:** O Princípio de Pascal afirma que: “Um acréscimo de pressão exercido em qualquer ponto de um fluido é transmitido para todo o fluido”. Com esse princípio é possível construir e dimensionar macacos hidráulicos, prensas hidráulicas, etc.

Assim, necessária a existência de combustíveis (normalmente óleo diesel) ou energia elétrica, no intuito de fornecer energia para a máquina funcionar e propiciar a aplicação de uma força inicial, que será ampliada e transmitida, graças à ação do óleo hidráulico.

Conforme ressaltado pelo Fisco, constam às fls. 285/286 informações específicas sobre o óleo hidráulico de NI 7111748, objeto de autuação.

Diante do exposto, não merecem reformas os lançamentos referentes às entradas de óleos e graxas.

Do Papelão Sanfonado.

A Impugnante destaca, às fls. 627/628, o emprego do produto “papelão sanfonado (NI 725535)”, utilizado na proteção do produto industrializado, enquanto armazenado na expedição e no acondicionamento no transporte ferroviário.

Entende que se trata de material de embalagem, cujo direito ao aproveitamento de crédito é passível nos termos da alínea “a” do inciso V do art. 66 do RICMS/02.

Todavia, de acordo com as constatações feitas pelo Fisco às fls. 378, devidamente confirmadas às fls. 379 por funcionário competente da empresa, e que foram fielmente reproduzidas pela Impugnante às fls. 627, não há dúvidas de que o papelão sanfonado é material de uso ou consumo da Usina.

Os Fiscais citaram, textualmente, que “o papelão não faz parte da embalagem das bobinas”; também deixando claro que o papelão “pode ser reutilizado diversas vezes”.

Ressalta-se que a possibilidade de reutilização dos papelões sanfonados também demonstra que esses produtos não se integram às bobinas de fio-máquina produzidas e vendidas, ou seja, os clientes da Autuada não adquirem esses papelões quando compram as bobinas de aço.

Salienta-se, ainda, que parte dos papelões sequer sai das dependências da empresa, ficando no estoque da Usina para proteger os produtos prontos, enquanto eles não são expedidos.

Cumprir trazer a observação do Fisco de que:

A situação dos papelões é totalmente distinta dos plásticos que envolvem as bobinas destinadas à exportação (referência: fotos à fl. 378). Não há exigências no Auto de Infração em lide relativas a tais plásticos, uma vez que se tratam claramente de materiais de embalagem.

Em contrapartida, é notório que não se enquadra no conceito de material de embalagem a lona polietileno (NI 7335412) que protege estas bobinas embaladas durante o transporte ferroviário e, tal como os papelões sanfonados, não segue com o fio-máquina

para os clientes finais. Tanto a lona quanto os papelões são materiais de uso ou consumo.

A própria ARCELORMITTAL reconheceu a lona polietileno como material de uso ou consumo ao incluí-la nas já abundantemente mencionadas Denúncias Espontâneas autuadas nos PTA 05.000270420-82, 05.000270423-25, 05.000270426-51 e 05.000270436-40, protocoladas em outubro de 2016.

Assim, corretas as exigências fiscais relativas ao produto “papelão sanfonado (NI 725535)”.

Dos Demais Itens Autuados.

A Impugnante considera extensa a lista de produtos autuados, sendo inviável a descrição da funcionalidade de cada um deles no processo produtivo.

No entanto, entende-se desnecessária tais descrições, uma vez que o Fisco teve o cuidado de apresentá-las em relação a cada objeto de autuação, conforme Anexo 12 do Auto de Infração (fls. 385/445), em que são relatados, inclusive, os motivos pelos quais muitos dos materiais auditados não são considerados produtos intermediários à luz da Instrução Normativa SLT n° 01/86.

Ressalta-se que todas as informações trazidas pela Impugnante, em relação aos itens por ela destacados em sua peça de defesa, são idênticas às apresentadas pelo Fisco no Auto de Infração, não havendo qualquer divergência no que tange às informações técnicas dos produtos.

Dessa forma, não há que se falar em inversão do ônus da prova, como quer alegar a Defesa.

Todo o lançamento está respaldado por provas fartamente distribuídas no Auto de Infração, tais como as respostas feitas pela própria Contribuinte a intimações elaboradas pelo Fisco, os Relatórios Fiscais, cujas veridades foram atestadas por funcionários da própria empresa, que documentaram quatro dias de visitas fiscais junto às instalações da Autuada, as informações prestadas por fornecedores diversos, desenhos, fotografias, dentre outros.

Portanto, o Fisco provou e fundamentou todas as suas alegações.

O fato de a Impugnante juntar aos autos outros documentos para se defender, como fez, por exemplo, às fls. 686/690, 732/736, 853/858, 874/891, dentre outros, (dados que apenas ratificaram as informações postas pelo Fisco no Auto de Infração), não tem o condão de caracterizar uma inversão de ônus probatório.

Nesse caso, a Impugnante está apenas, legitimamente, exercendo os seus plenos direitos ao contraditório e à ampla defesa.

No tocante a todos os itens objeto de autuação, cumpre comentar que 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 n° 01/86.

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, sendo imprescindível 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 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, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, incisos III do RICMS/02, ou do ativo imobilizado, cujo crédito é condicionado a diversas situações e, caso seja passível de creditamento, necessário que se faça às parcelas de 1/48 mensais.

Legítimas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante questiona as exigências relativas ao DIFAL, ao argumento de que todos os produtos são intermediários, não sendo cabível referida cobrança.

Contudo, conforme exaustivamente demonstrado nos autos, todos os materiais objeto de autuação são destinados ao uso/consumo ou ativo imobilizado da empresa, restando acertadas as exigências relativas ao DIFAL, feitas em obediência às redações, vigentes à época em que ocorreram os fatos geradores, do § 2º do art. 12 da Lei nº 6.763/75 e do inciso I do § 1º do art. 42 do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Efeitos de 1º/01/1993 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 33, ambos da Lei nº 10.992/1992:

§ 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.

RICMS/02

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

Efeitos de 1º/07/2007 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 14, II, ambos do Dec. nº 44.650, de 07/11/2007:

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

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2015 - Redação original:

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

Também não merecem lograr êxito as sustentações da Impugnante, às fls. 628/630, de que, caso os produtos objeto de autuação sejam, de fato, considerados como de uso/consumo, seus correspondentes créditos deveriam ser permitidos proporcionalmente aos valores das exportações feitas pela Autuada frente aos montantes das suas operações totais de saída.

A Lei Complementar nº 87/96 e o Regulamento do ICMS de 1996 de fato previam o aproveitamento sob a forma de crédito do valor do imposto correspondente às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semielaborados, destinados à exportação para o exterior.

O Regulamento do ICMS de 2002 teve essa mesma redação, **que vigeu até 13/08/07**, conforme estabelecia o inciso VI do seu art. 66:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007 - Redação original:

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior;

Portanto, até 13/08/07, para as empresas industriais não exportadoras, o crédito do imposto se restringia às aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, acrescido da parcela relativa às entradas de bens do ativo imobilizado.

Por outro lado, em se tratando de empresa exportadora, que é o caso da Autuada, havia a interpretação de que era permitida a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, de forma proporcional às saídas para o exterior.

Destaca-se que o inciso III do art. 70 do Regulamento também possuía uma redação em perfeita harmonia com o entendimento exposto:

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

(...)

Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 44.441, de 25/01/2007:

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (grifou-se)

Contudo, o Decreto nº 44.596, de 13/08/07 revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao citado inciso III do art. 70:

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;

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 2º, ambos do Dec. nº 44.596, de 13/08/2007:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Assim, a partir do início da vigência do mencionado Decreto, que se deu em 14/08/07, restou claro que nem mesmo as indústrias exportadoras poderiam aproveitar os créditos decorrentes das aquisições de bens destinados a uso ou consumo.

Registra-se que, ocorridas as citadas mudanças na legislação, a Superintendência de Tributação (SUTRI) reformulou as Consultas de Contribuintes que versavam sobre o assunto para publicitar o entendimento de que **não** era permitida a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação para o exterior, não deixando margem a qualquer tipo de dúvida aos contribuintes sobre o tema.

Cumpra mencionar que, sobre o termo “integração ou consumo” constante no inciso II do art. 32 da LC 87/96, este Conselho tem entendido reiteradamente que ele se refere, estritamente, no tocante à questão dos creditamentos a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Os créditos relativos às aquisições de materiais de uso ou consumo são absolutamente vedados:

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

(...)

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele **entradas a partir de 1o de janeiro de 2020;**

(Grifou-se)

No que tange ao aproveitamento indevido de créditos (de forma integral) oriundos de aquisição de bens do ativo imobilizado, a Impugnante alega, às fls. 630/633, que o Fisco deveria ter promovido a recomposição da conta gráfica, a fim de que seja demonstrado o real valor referente à suposta infração cometida, considerando que a Contribuinte tinha direito de todas as 48 parcelas desde a realização da operação.

Não restam dúvidas de que as entradas de diversos materiais destinados ao ativo imobilizado da empresa geram à Autuada direito aos créditos de ICMS correspondentes.

No entanto, esse direito não é absoluto e deve ser gozado em plena consonância com a legislação tributária em vigor.

A título de exemplo, dentre as limitações ao crédito está a caracterização do bem adquirido como **alheio** à atividade do estabelecimento adquirente.

Estabelece o § 1º do art. 20 da LC 87/96: “não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento” (Grifou-se).

Em consonância com essa vedação, o § 3º do art. 70 do RICMS/02 estabelece o que são considerados **bens alheios**, definindo-os da seguinte forma: “os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação”.

Ainda exemplificando, o § 5º do art. 66 do RICMS/02 estabelece uma série de requisitos que devem ser preenchidos por um bem destinado ao ativo imobilizado, a fim de que suas entradas gerem direito a créditos de ICMS:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

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

- I - ser de propriedade do contribuinte;
- II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;
- III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;
- IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;
- V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;
- VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

Uma vez estando atendidas todas as condições pelo bem adquirido, como ativo imobilizado, para que suas entradas gerem direito a créditos, resta ao contribuinte adquirente utilizar tais créditos corretamente à luz da legislação tributária.

Importante destacar que, nos autos, não há qualquer discussão no tocante ao fato do bem, que deveria ter sido classificado pela empresa como ativo imobilizado, é passível ou não de aproveitamento de crédito, ou seja, se preenche ou não todos os requisitos legais para fins de aproveitamento de crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda que alguns bens arrolados no Auto de Infração em lide preencham as condições legais estabelecidas para fins de aproveitamentos de créditos de ICMS, a Autuada apropriou-se dos créditos de forma indevida.

As infrações cometidas quando das apropriações ocorreram pela inobservância, especialmente, do inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02.

Tal dispositivo prevê que os abatimentos dos impostos sob a forma de créditos inerentes a aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, quando passíveis de aproveitamento, devem ser feitos paulatinamente, em até 48 meses:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

Efeitos de 1º/05/2013 a 20/12/2013 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, "a", ambos do Dec. nº 46.207, de 04/04/2013:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, ressalvado o disposto no inciso VI;

Efeitos de 15/12/2002 a 30/04/2013 - Redação original:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

A Autuada, todavia, apropriou-se integralmente, de uma só vez, nos períodos em que ocorreram as entradas dos produtos, os créditos dos impostos referentes às aquisições de todos os bens para os quais constam exigências fiscais, posto que ela os classificou como "produtos intermediários".

Todas as exigências fiscais se fizeram necessárias por conta das classificações incorretas de materiais, efetuadas pela Autuada como "produto intermediário".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nenhum dos itens autuados fora considerado pela Contribuinte como bem destinado ao ativo imobilizado quando de suas aquisições, o que pode ser evidenciado pelo fato de que ela não recolheu o DIFAL devido em nenhuma das aquisições interestaduais que fizera desses produtos.

Conforme destacado pelo Fisco, nenhum bem, para o qual constam exigências no Auto de Infração, foi escriturado no documento Controle de Crédito de ICMS (CIAP), modelo EFD, da Autuada.

Uma vez demonstrados os aproveitamentos indevidos de créditos, diante das classificações incorretas dos produtos pela Autuada, resta ao Fisco estorná-los, mediante exigência integral em Auto de Infração, conforme prevê o art. 195 do RICMS/02, não havendo mais que se falar em exigibilidade de recomposição de conta gráfica:

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Salienta-se que, com as alterações trazidas pelo Decreto nº 46.698/14, que deu nova redação aos arts. 194 e 195 do RICMS/02, excluindo o procedimento de Verificação Fiscal Analítica (VFA), com vigência a partir de 01/02/15, a recomposição da conta gráfica foi substituída pelo mecanismo agora previsto, pelo qual se exige o valor total do crédito de ICMS indevidamente apropriado pela Contribuinte, observadas as regras para eventuais compensações contidas nos dispositivos vigentes.

O presente Auto de Infração foi lavrado em 27/10/16 (fls. 10), já de acordo com essa nova metodologia de apuração.

Assim, restam corretas as exigências integrais dos tributos e das multas efetuadas no Auto de Infração em comento, mesmo as que se referem a períodos de apuração anteriores a fevereiro de 2015.

Vale registrar que, caso a Autuada entenda ser merecedora de algum crédito relativo à entrada de um bem arrolado no Auto de Infração, deverá aproveitá-lo extemporaneamente, seguindo todas as regras do RICMS/02 acerca do assunto, dentre as quais as contidas nos §§ 16 e 18 do art. 66 do RICMS/02, sem prejuízo de fazer a comunicação determinada pelo inciso III do § 2º do art. 67 do mesmo diploma legal.

Conforme destacado pelo Fisco, “*recomenda-se também a fiel observância das determinações contidas Guia Prático da EFD (disponível em <http://sped.rfb.gov.br/arquivo/show/1986>), em especial das que tratam dos Registros G125, G126, G130 e G140*”.

A Impugnante reclama, às fls. 634/635, da ausência de lastro legal para a aplicação da multa de revalidação, alegando que o caso dos autos, suposto aproveitamento indevido de créditos de ICMS, não está previsto no art. 53, inciso III da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75, a que se reporta o dispositivo que comina a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da citada lei.

Contudo, conforme bem colocado pelo Fisco, as apropriações indevidas de créditos já discutidas neste trabalho fatalmente reduziram os saldos devedores de ICMS na conta gráfica da Autuada (não necessariamente nos meses em que ocorreram os creditamentos, já que, em alguns períodos, o que ocorreu foi o aumento dos saldos credores, o que, obviamente, causou efeitos nos meses seguintes), diminuindo os valores de ICMS que deveriam ter sido recolhidos às épocas próprias.

Considerando que os impostos não foram recolhidos, foi necessária e correta a imposição da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que a multa de revalidação também foi aplicada sobre os impostos não recolhidos a título de diferencial de alíquotas, o que **não** foi contestado pela Impugnante.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa (Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade), inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA

NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

No que tange à majoração da Multa Isolada aplicada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, cumpre destacar que a reincidência decorre da prática de nova infração, cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, *in verbis*:

Art. 53.

(...)

§ 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 subseqüentes.

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pelo Fisco, fls. 581/594 (Anexo 16 do Auto de Infração), e confirmada por pesquisa realizada por este Órgão (fls. 951), constata-se que a majoração da penalidade se encontra em consonância com a legislação.

As autuações que caracterizaram a reincidência foram as listadas às fls. 582.

Observa-se que a dupla reincidência (100% - cem por cento) no período autuado de 01/01/11 a 31/03/13 foi apurada em razão do PTA nº 01.000157204.87, parcelado pela Autuada em 31/03/08, e do PTA nº 01.000158467.07, quitado em 30/12/08.

Como o PTA nº 01.000157204.87 deixou de provocar efeitos sobre o presente processo a partir de 01/04/11, uma vez que já se passaram 5 (cinco) anos da data do reconhecimento da infração, previstos no referido § 6º do art. 53, o Fisco passou a exigir a reincidência simples (50% - cinquenta por cento), em razão do PTA nº 01.000158467.07.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir de 25/05/13, a multa isolada foi majorada, novamente, em 100% (cem por cento), em razão do referido PTA nº 01.000158467.07, do PTA nº 01.000186876.85, reconhecido em 25/05/13, conforme decisão irrecurável consubstanciada no Acórdão nº 20.064/13/2ª, e demais processos listados às fls. 582.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas a termopares, rebolos e produtos utilizados no tratamento da água que irá recircular no processo produtivo. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Valter de Souza Lobato e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio Ataíde de Castro (Revisor) e Geraldo da Silva Datas.

Sala das Sessões, 13 de junho de 2017.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

T

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	22.489/17/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000591057-45	
Impugnação:	40.010141717-08	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A.	
	IE: 362094007.13-72	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2015, tendo em vista:

- 1) o aproveitamento de créditos oriundos de aquisições de materiais considerados pela Fiscalização como de uso e consumo, bem como de aquisições de itens para o ativo permanente, cuja apropriação de crédito não ocorreu à razão de 1/48 (um inteiros e quarenta e oito avos) mensais;
- 2) falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (DIFAL) nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo e ativo permanente.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. A penalidade isolada foi majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei n.º 6.763/75.

Ao contrário da decisão majoritária, penso que os créditos relativos aos produtos termopar, rebole e aqueles utilizados no tratamento da água que é empregada no processo produtivo da Impugnante devem ser integralmente mantidos por tratarem-se de produtos intermediários e, nesta condição, não há que se falar também em exigência de diferencial de alíquotas nas hipóteses de sua aquisição ter se dado em operação interestadual.

O aproveitamento de créditos do ICMS estabelecido no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal, encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 que assim determina:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

.....

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.

Assim, como pode ser visto na legislação complementar acima transcrita, a única vedação textual trazida pela norma é quanto aos veículos de transporte pessoal até mesmo porque a Lei Complementar n.º 87/96, assim como a própria Constituição Federal, permite o aproveitamento do crédito do material denominado de uso e consumo, mas determina prazo para que tal direito seja exercido.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na esteira da Lei Complementar n.º 87/96, o estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS estabelecendo, no art. 31 da Lei n.º 6.763/75, as hipóteses em que não será aproveitado o crédito, a saber:

Art. 31. Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento;

IV - em se tratando de recebimento em operação interestadual de mercadoria em que tenha sido empregado componente importado do exterior e não tenha sido informado no documento fiscal o respectivo percentual de Conteúdo de Importação, o valor que exceder à aplicação da alíquota interestadual estabelecida para operação com mercadoria importada do exterior.

§ 1º Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subseqüente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 3º Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata a alínea "a" do item 4 do § 5º do art. 29, na proporção das operações e prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações e prestações, conforme dispuser o regulamento.

Como pode ser visto das normas transcritas, a Lei n.º 6.763/75 também não tratou diretamente da conceituação dos materiais alheios à atividade do estabelecimento para fins de aproveitamento de crédito.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já o Regulamento do ICMS cuida da questão do aproveitamento de créditos do ICMS, dentre outros, no art. 66, que assim determinava à época da ocorrência dos fatos geradores constantes dos presentes autos:

CAPÍTULO II

Do Crédito do Imposto

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

I - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo;

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;

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

IV - às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;

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 compoñham, 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;

.....
VIII - a combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;

IX - a defensivo agrícola, adquirido por produtor rural, para uso na agricultura;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2020.

..... (grifos não constam do original)

Portanto, o Regulamento do ICMS já define mais estreitamente qual é o produto intermediário que enseja direito a crédito do ICMS explicitando que é aquele adquirido para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização.

É exatamente neste conceito que se inserem os produtos termopar, rebolos e aqueles utilizados no tratamento da água que é empregada no processo produtivo da Impugnante, cujo crédito foi objeto de estorno neste processo.

O crédito relativo aos produtos empregados no tratamento da água utilizada no processo de produção é possível, mesmo em se considerando a Instrução Normativa SLT n.º 01/86, segundo a qual, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto ou aquele que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A citada 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.

A água é imprescindível no curso do processo produtivo siderúrgico. Já os produtos utilizados no tratamento da água visam evitar a sua contaminação e conseqüente inutilização.

Por isso, os produtos empregados no tratamento de água são adicionados no sistema de tratamento de água para possibilitar efetivamente a limpeza da água e, exatamente, para que esta possa ser utilizada no processo produtivo garantindo a qualidade do produto final da Impugnante.

Pela própria natureza tais produtos empregados no tratamento da água utilizada no processo de produção, percebe-se, nitidamente que eles se enquadram nessa definição.

Assim, os produtos utilizados no tratamento da água utilizada no processo de produção se amoldam à conceituação de produto intermediário, em face da função exercida no processo produtivo, devendo ser excluídas as exigências fiscais a ele relativas.

Entretanto, os produtos utilizados no sistema de tratamento da água que irá recircular no processo produtivo da Impugnante, ou seja, diretamente na linha principal de produção são essenciais ao processo produtivo de fabricação do aço e são consumidos imediata e integralmente durante tal processo.

Os materiais adquiridos para emprego no tratamento de água evitam a contaminação da água e permitem sua consequente utilização no processo produtivo siderúrgico.

Importante acrescentar que, se a água não recebesse o tratamento ficaria imprópria para reutilização. Tal dado é de crucial importância, pois demonstra que apenas a água tratada pelos produtos cujo crédito deve ser concedido é utilizada diretamente na produção, sendo que tais produtos são, assim, diretamente utilizados na produção.

Desta forma, a utilização de tais produtos no caso dos autos não equivale simplesmente a um produto utilizado no tratamento de água que é devolvida ao meio ambiente. Sua função é possibilitar a reutilização da água, restando caracterizada a utilização na linha central do processo produtivo e sua inserção no processo produtivo.

O processo produtivo em tela apenas encerra-se com a saída da mercadoria do estabelecimento industrial. Não seria possível admitir-se outro conceito para o processo produtivo, ainda no caso do imposto estadual, visto que é exatamente a operação de circulação de mercadoria que se constitui em fato gerador do ICMS.

Já os produtos denominados termopar caracterizam-se, segundo as provas dos autos, como materiais utilizados para medir a temperatura do aço contido no forno elétrico a arco, no convertedor AOD-L e durante o lingotamento no LC1 e no LC2 (neste caso, do aço contido na panela oriunda da aciaria).

O termopar é imerso no aço líquido com auxílio de uma lança, que é ligada a um sensor, que por sua vez faz a aferição da temperatura. É descartado tão logo a temperatura do aço é aferida.

Dessa forma, esses produtos são produtos intermediários na forma da legislação federal e estadual que rege a matéria, e não podem ser classificados como materiais de uso e consumo como quer o Fisco.

Não é possível considerar que um produto, cuja função é vital para a produção do aço, utilizado diretamente para medição da temperatura do aço, mercadoria a ser comercializada pela Impugnante, não esteja diretamente ligado à linha central de produção.

Os “Termopares” desenvolvem, portanto, atuação particularizada, essencial e específica, sobre o aço, no processo de industrialização e mantém contato direto com o produto final da Impugnante.

Em relação ao produto “rebolo”, este é utilizado na retirada de defeitos superficiais dos cilindros, evitando a transferência desses defeitos para as chapas de aço inoxidável. O material é consumido de forma imediata e integral, tendo curta vida útil e não comportando recuperação.

Assim, tem-se o perfeito enquadramento dos produtos retrocitados no item V da Instrução Normativa SLT n.º 01/86, na forma da redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, qual seja, 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*, razão pela qual assevera-se correto o aproveitamento do crédito e indevido o recolhimento do ICMS/diferencial de alíquotas, nas entradas interestaduais destes produtos.

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas a termopares, rebolos e produtos utilizados no tratamento da água que irá recircular no processo produtivo.

Sala das Sessões, 13 de junho de 2017.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira**