

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.871/17/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000239480-68  
Recurso de Revisão: 40.060144155-55, 40.060143998-94  
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento  
Gerdau Aços Longos S.A.  
IE: 223346945.00-06  
Recorrida: Gerdau Aços Longos S.A., Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Tatiana Rezende Torres/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS 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, alínea “b”, do RICMS/02, c/c a Instrução Normativa SLT nº 01/86. Mantida a exclusão, pela Câmara *a quo*, das exigências relativas aos produtos “casca de arroz” e “barra falsa”. Entretanto, excluem-se, ainda, as exigências relativas ao “sensor/ponteira écil”. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inc. XXVI. Excluídas as exigências relativas à majoração da multa isolada em virtude da revogação do inciso I do § 5º e dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75, pela Lei nº 22.549/17, nos moldes do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Reformada a decisão anterior.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de bens classificados como alheios à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo com o previsto no art. 70, inciso XIII, do RICMS/02, c/c a Instrução Normativa DLT/SER nº 01/98. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inc. XXVI. Excluídas as exigências relativas à majoração da multa isolada em virtude da revogação do inciso I do § 5º e dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75, pela Lei nº 22.549/17, nos moldes do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Reformada a decisão anterior.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, decorrente de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo. Ressalvadas as exigências relativas aos produtos “casca de arroz”, “barra falsa” e “sensor/ponteira écil”, infração caracterizada

nos termos 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 remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Reformada a decisão anterior.

**Recurso de Revisão 40.060143998-94 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060144155-55 conhecido à unanimidade e não provido por maioria de votos.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a acusação de fiscal de falta de recolhimento de ICMS em decorrência de aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, relativamente a mercadorias caracterizadas como de uso e consumo, bem como mercadorias caracterizadas como alheias à atividade do estabelecimento.

Exige-se, a propósito, ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Além disso, o presente lançamento versa também sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquotas devido nas aquisições, em operações interestaduais, de materiais de uso e consumo do estabelecimento, relativamente ao mesmo período acima indicado, resultando daí as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.440/17/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 320/325 e, ainda, para excluir as exigências fiscais relativa aos produtos casca de arroz e barra falsa. Vencidos, em parte, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Cinara Lucchesi Vasconcelos Campos (Revisora) que não excluía tais produtos, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves que excluía, ainda, os produtos lingoteira, cilindro de laminação e itens utilizados no sistema de tratamento de água e o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior que excluía também o produto sensor/ponteira écil. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 486/519, requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 1ª Câmara de Julgamento interpõe, de ofício, Recurso de Revisão.

### **DECISÃO**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido, interposto pela Recorrente/Autuada, devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

Registra-se, também, que esta decisão engloba o reexame da matéria, cuja decisão foi contrária à Fazenda Pública Estadual, inclusive aquela não decidida pelo voto de qualidade, nos termos do disposto no § 2º do art. 163 c/c o parágrafo único do art. 168, todos do RPTA.

Considerando que a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se os mesmos fundamentos da decisão “*a quo*”, ressalvada apenas a exclusão das exigências relativas ao produto sensor/ponteira écil.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação de fiscal de falta de recolhimento de ICMS em decorrência do aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, relativamente a mercadorias caracterizadas como de uso e consumo, bem como mercadorias havidas como alheias à atividade do estabelecimento.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

Além disso, o presente lançamento versa também sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquotas devido nas aquisições, em operações interestaduais, de materiais de uso e consumo do estabelecimento, relativamente ao mesmo período acima indicado, resultando daí as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Tendo presente o foco da controvérsia instaurada entre a Fiscalização e a Recorrente, impõe-se, de plano, que seja trazida a *lume* a legislação de regência da matéria.

Como é sabido, no cumprimento de seu *mister* constitucional (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”), coube ao legislador complementar disciplinar, em linhas gerais, o regime de compensação do ICMS (arts. 19 e seguintes da Lei Complementar nº 87/96).

Para fins de deslinde da contenda objeto dos presentes autos, destacam-se os seguintes dispositivos da LC nº 87/96:

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 estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

(...)

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;

(...).

Uma vez veiculadas, na Lei Complementar nº 87/96, as normas gerais reitoras do direito ao aproveitamento de créditos em tema de ICMS, ao legislador estadual incumbe adensar a disciplina da matéria, conferindo-lhe o detalhamento necessário à sua fiel aplicação, observado, por óbvio, o quadro normativo delimitado pelo legislador complementar.

No âmbito da legislação tributária do estado de Minas Gerais, referida incumbência é desempenhada pela Lei nº 6.763/75 (notadamente em seus arts. 28 e seguintes), pelo Regulamento do ICMS (RICMS: em especial, nos arts. 62 a 76) e, ainda, por diversas normas complementares editadas para tal fim (dentre as quais ressalta-se, em vista das discussões havidas no presente PTA, as Instruções Normativas SLT nº 01/86 e DLT/SRE nº 01/98).

Com referência ao regramento constante do Regulamento do ICMS, cumpre destacar, *in verbis*:

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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;

(...)

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

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos 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.

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

(...)

§ 5º Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

Isto posto, em que pese o maior detalhamento decorrente das normas acima transcritas, constantes do Regulamento do ICMS, o deslinde da questão posta à apreciação desta Câmara de Julgamento requer, todavia, que sejam também consideradas ainda as disposições objeto da Instrução Normativa SLT nº 01/86 e da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, cujo fundamento de validade decorre dos preceitos legais e regulamentares anteriormente mencionados.

Assim sendo, à vista da argumentação da Recorrente no sentido de que todos os créditos estornados pela Fiscalização dizem respeito a itens enquadrados no conceito de produto intermediário, cumpre analisar, de início, o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01/86, pertinente ao tema.

Assim dispõe o referido instrumento normativo:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais -

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CLTA/MG - aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

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

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

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

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

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

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

I - Por consumo 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-

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas 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.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

VI - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário. (Grifou-se).

Antes mesmo de adentrar os comandos normativos da Instrução Normativa acima reproduzida, convém assinalar alguns pontos relevantes para a compreensão da opção adotada pela legislação tributária em tema de aproveitamento de créditos do ICMS.

Em primeiro lugar, tendo presente as disposições da Lei Complementar nº 87/96, da Lei nº 6.763/75 e, ainda, conforme explicitado nos “*consideranda*” apostos na parte introdutória da IN nº 01/86, resulta evidente a adoção, em matéria de ICMS, do chamado “critério do crédito físico”, em contraposição ao sistema do “crédito financeiro”, prevalecente na maioria dos países que tributam o consumo por meio do Imposto sobre o Valor Adicionado (IVA).

Com efeito, restou estabelecido que produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uma vez assentada tal regra, dispõe a IN nº 01/86 que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

Cabe destacar, desde logo, que a IN nº 01/86, como não poderia deixar de ser, em nada inova as normas legais e regulamentares que lhe dão suporte, eis que o conceito de produto intermediário, nos termos acima expostos, encontra-se em linha com o preceito contido no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02. Confira-se:

Art. 66. (...)

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:

(...)

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; (grifou-se).

Vê-se, portanto, que, afora os insumos que efetivamente são incorporados ao produto final resultante da industrialização (integrando-o enquanto elemento componente), incluem-se também no conceito de produto intermediário aqueles itens que, a despeito de não se integrarem fisicamente ao novo produto, sejam consumidos imediate e integralmente ao longo do processo industrial, residindo precisamente aqui as maiores controvérsias relacionadas à matéria.

Em outras palavras, são considerados também como “intermediários” os produtos que atendam a este *dúplice circunstanciamento*, vale dizer, os produtos que sejam consumidos de forma *imediate e integral* no âmbito da industrialização (ou, na dicção normativa, “dentro linha de produção”).

Resulta evidente que, para fins de aplicação da norma, as dificuldades de identificação dos elementos que se integram fisicamente ao produto final são significativamente menores que aquelas enfrentadas relativamente aos produtos cujo crédito é admitido com supedâneo no *dúplice circunstanciamento* acima mencionado.

Tal se dá, dentre outros fatores, em razão da polissemia verificada no tocante aos termos “imediate” e “integral”, motivo pelo qual o legislador cuidou de defini-los, fazendo-o nos seguintes termos:

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.

Os elementos constantes dos itens I e II acima compõem o núcleo fundamental da Instrução Normativa nº 01/86 e, nesta condição, não de ser considerados para efeito de interpretação das suas demais disposições, conforme será detalhado mais à frente.

Por ora, cumpre ressaltar os aspectos mais importantes da conceituação normativa.

Como se vê dos trechos acima grifados, o conceito de “consumo imediato” está associado a dois pressupostos básicos, a saber: o consumo deverá ser direto e, além disso, de produto individualizado.

O primeiro deles, por si só, não traz maiores esclarecimentos, eis que mais de uma interpretação plausível poderia ser, em princípio, aferida a partir do termo “direto”, tanto assim que a própria IN nº 01/86 se preocupou em explicá-lo mais detidamente.

Assim fazendo, encareceu o fato de que o consumo, para ser tido como “direto”, deverá ocorrer “*num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes*”, exigência esta que se harmoniza com a supramencionada expressão “*diretamente no processo produtivo*”, utilizada no *caput* do inciso V do art. 66 do RICMS/02, bem como com a expressão “*dentro da linha de produção*”, utilizada na parte introdutória da referida IN.

Entretanto, além de cingir o direito ao aproveitamento de créditos do ICMS aos insumos efetivamente utilizados na linha principal de produção, exige-se ainda que o produto em questão tenha “*caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto*”.

Merece ainda um registro especial a exigência de que se trate de “produto individualizado”. Tal pressuposto, ressalte-se, é reiteradamente afirmado no texto da Instrução Normativa nº 01/86 e, como será visto adiante, importará na regra (embora a legislação tenha admitido exceções) de vedação ao aproveitamento do crédito referente a partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

Uma vez analisado o conceito normativo de consumo “imediato”, cumpre trazer à baila o segundo item que compõe o duplice circunstanciamento referido na norma, ou seja, o “consumo integral”.

Sob esse título, a IN nº 01/86 está a tratar da noção do exaurimento do produto individualizado, em decorrência do uso que lhe é próprio, tenha ou não havido o seu desaparecimento físico total.

Com efeito, cuida-se aqui do consumo ou desgaste<sup>1</sup> contínuo, gradativo e progressivo, do qual resulta a exaustão (física e/ou funcional) do produto, como tal entendido o seu esgotamento ou inutilização em decorrência do cumprimento da sua finalidade no curso da industrialização, finalidade esta que, ainda segundo dispõe a norma, há de ser *específica* no respectivo processo industrial.

Estando assentada a relevância do exaurimento, enquanto elemento indispensável à caracterização do produto intermediário para fins de ICMS, a IN nº 01/86 tratou de afastar eventuais questionamentos ao asseverar que o produto não poderá comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos (o que, diga-se de passagem, necessariamente decorre do conceito de *exaurimento* adotado pela legislação).

Uma vez estabelecidos os preceitos fundamentais que ensejaram a sua edição, a Instrução Normativa nº 01/86 passa a dispor acerca dos itens que se encontram excluídos do conceito de produto intermediário.

Conquanto se possa inferir, a partir da análise *a contrario sensu*, quais seriam os elementos não contidos na definição de produto intermediário (estando aqui enquadrados todos aqueles que não correspondam aos ditames acima analisados), entendeu por bem o legislador destacar alguns deles de modo expresse, a saber:

- 1 - ferramentas, instrumentos ou utensílios, ainda que estes se desgastem ou se deterioreem no curso do processo de industrialização;
- 2 - partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos.

Em relação ao primeiro grupo, sua exclusão justifica-se em decorrência do não atendimento ao pressuposto do consumo “integral”, isto é, em virtude da inocorrência do exaurimento, como tal definido na IN nº 01/86 (embora, como dito, sofram algum desgaste ou deterioração em decorrência do seu uso).

Por outro lado, quanto às partes e peças, falta-lhes o requisito de se constituírem em produtos “individualizados”.

Em outras palavras, as partes e peças não dispõem de “*identidade própria*” hábil a conferir-lhes a individualização requerida pela legislação, motivo pelo qual caracterizam-se como meros componentes de uma estrutura estável e duradoura (máquinas, aparelhos ou equipamentos), da qual eventualmente se separam, por ocasião das manutenções que importam em sua substituição periódica.

Todavia, durante o período objeto da presente autuação, a legislação previa exceção no tocante à vedação aplicável às partes e peças, conforme se pode constatar no item V da IN nº 01/86<sup>2</sup>.

Assim sendo, admitia-se o creditamento referente às partes ou peças desde que estas:

<sup>1</sup> A Instrução Normativa SUTRI nº 01, de 2017, alterou a IN nº 01/86, a partir de 01/04/17, para excluir a referência ao “desgaste”.

<sup>2</sup> A Instrução Normativa SUTRI nº 01, de 2017, anteriormente citada, revogou o item V da IN nº 01/86, a partir de 01/04/17.

- desenvolvessem atuação *particularizada, essencial e específica*;
- estivessem inseridas *na linha de produção*;
- em *contato físico* com o produto objeto da industrialização e desde que tal contato importasse na *perda de suas dimensões ou características originais*, resultando daí a *necessidade de sua substituição periódica* em razão de *inutilização ou exaurimento*, embora preservada a estrutura à qual pertençam.

Isto posto, cumpre ressaltar ainda um último ponto relativamente às disposições constantes da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Trata-se do fato de que aprouve ao legislador determinar que todas as condições previstas na norma (inclusive aquelas aplicáveis às partes e peças) sejam atendidas cumulativamente.

Em resumo, à luz da referida legislação, a par dos insumos que sejam integrados *fisicamente* ao produto final, admite-se também o aproveitamento de crédito do ICMS relativamente aos itens que atendam a todos os requisitos a seguir sintetizados:

- 1 – sejam caracterizados como produto individualizado;
- 2 – atuem na linha principal de produção;
- 3 – sejam essenciais à obtenção do novo produto;
- 4 – resultem exauridos após a sua utilização na finalidade que lhes é própria;
- 5 – não comportem recuperação ou restauração, total ou parcial.

Considerando que os elementos acima arrolados constituem o núcleo fundamental da norma veiculada pela IN nº 01/86, deve ser reiterado que os mesmos aplicam-se inclusive no tocante às partes e peças. Vale dizer, para que sejam tidos como produto intermediário, além dos requisitos específicos, as partes e peças devem também se enquadrar no esquema normativo aplicável aos demais produtos intermediários (sintetizados nos itens 1 a 5 acima).

Isto se justifica na medida em que a admissão de crédito relativamente às partes e peças constitui uma exceção à regra (que, como visto, é a vedação quanto a este creditamento), não sendo plausível supor que, relativamente às exceções, aplicar-se-ia um *rol* de exigências menor que aquele válido para os demais produtos intermediários.

Uma vez fixados os parâmetros estabelecidos na legislação, reafirma-se que somente será considerado “produto intermediário” o insumo que se enquadre nas regras acima, sendo os demais caracterizados como “bens de uso ou consumo”, cujo crédito, como visto, encontra-se vedado (até 31/12/19) por força do disposto no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96.

Demais disso, por estarem expressamente vedados na IN nº 01/86, **não** se admite o crédito relativo a ferramentas, instrumentos, utensílios (ainda que, como usualmente ocorre, venham a se deteriorar no curso do processo de industrialização),

bem assim o crédito relativo às aquisições de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, ressalvadas (no período anterior a 01/04/17) as exceções acima tratadas.

Ante o exposto acima, passa-se agora à análise dos itens objeto do presente PTA que, com fundamento na Instrução Normativa SLT nº 01/86, tiveram seus créditos estornados pela Fiscalização<sup>3</sup>.

De início, cumpre destacar que reputa-se correto o trabalho fiscal em relação à glosa efetuada no tocante aos produtos “camisa jeans m comp amaciada nr 3”, “avental raspa 1200x600 mm”, “bebedouro”, “chuveiro Lorenzetti 220v 5.500 w”, “etilômetro” (bafômetro) e “fragmentadora de papel 12 fls cds cart”, “botina eletricista”, “palmilha absorvente”, “colete refletivo”, “luva de segurança”, bem como diversos outros itens com características similares que, a toda evidência, não correspondem aos parâmetros legais e regulamentares.

Vale destacar, a propósito, que, diferentemente de alguns produtos cuja utilização num dado processo produtivo pode efetivamente ensejar dúvida quanto ao seu enquadramento no conceito de produto intermediário, os itens listados no parágrafo anterior não guardam a menor correspondência lógica com os requisitos estabelecidos na legislação, eis que são evidentemente caracterizados como de uso ou consumo, sendo seu creditamento, portanto, inadmissível à luz da legislação.

De igual modo, assiste razão à Fiscalização também no que pertine ao estorno de créditos efetuado relativamente às lingoteiras e aos cilindros de laminação, uma vez que, em ambos os casos, restou descumprida a regra que dispõe acerca da impossibilidade de recuperação ou restauração total ou parcial do produto.

Assim, em que pese o entendimento da Recorrente no sentido de que a limpeza no semipórtico, posterior esmerilhamento e aplicação de grampos para reduzir a propagação de trincas das lingoteiras, bem como o trabalho de usinagem realizado nos cilindros de laminação, não os descaracterizariam como produtos intermediários, razão não lhe assiste, pois outra não é a consequência destas ações senão a *recuperação ou restauração* destes produtos, o que, como visto, é vedado pela legislação.

No tocante aos itens bico de corte, abóbada refrigerada, a Recorrente afirma tratar-se de partes ou peças de equipamentos, reputando admitido o seu creditamento.

Também aqui falece razão à Autuada.

Como anotado anteriormente, exige-se que a parte ou peça desenvolva atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção e que, além disso, tenha contato físico com o produto objeto da industrialização.

Outrossim, não é suficiente que haja o contato físico da parte/peça com o produto em fabricação. A legislação exige ainda que este contato seja tal que implique na perda de suas dimensões ou características originais, até o ponto do exaurimento, resultando daí a necessidade de substituição.

<sup>3</sup> A legislação pertinente ao conceito de “bem alheio à atividade do estabelecimento” e o correspondente cotejo com os itens que, a este título, foram estornados no presente Auto de Infração, serão abordados na sequência.

Assim sendo, não tendo sido demonstrado, no âmbito do processo produtivo da Recorrente, o atendimento destas condições, correto o estorno efetuado.

No que se refere, por sua vez, aos produtos “casca de arroz”, “barra falsa” e “sensor/ponteira écil”, o trabalho fiscal merece reparo.

A propósito destes insumos, a Fiscalização entendeu que não estariam cumpridos os pressupostos legais, uma vez que:

- quanto à casca de arroz: a Recorrente teria alterado sua manifestação inicial, quando atribuía a este produto a função de isolante térmico, passando posteriormente a tratá-lo como combustível utilizado no alto forno. Argumenta ainda a Fiscalização, *in verbis*, que “*não ocorre qualquer industrialização na utilização da casca de arroz como isolante térmico. Se não há industrialização não há de se falar em produto intermediário, mesmo que, naturalmente, ocorra o consumo do produto ao entrar em contato com o aço ou gusa*”;

- quanto à barra falsa: a Fiscalização informa que o produto atua como guia do tarugo no lingotamento contínuo. Todavia, a despeito do contato do tarugo com a “barra falsa”, manifesta seu entendimento no sentido de que não ocorre industrialização na movimentação do tarugo, que permanece o mesmo do início ao fim desta etapa, razão pela qual não haveria que se falar em produto intermediário;

- quanto ao sensor /ponteira écil: a Autoridade Fiscal esclarece que “*trata-se de sensor/ponteira para medição de temperatura. Pode-se dizer que tanto o sensor como a ponteira são componentes da lança (espécie de ferramenta para se mergulhar o sensor no aço líquido) que por sua vez é um componente do instrumento de medição de temperatura. (...) Um termopar é constituído de dois metais distintos que unidos por sua extremidade formam um circuito fechado. O termopar, ao entrar em contato com o aço líquido, “gera” um sinal elétrico que é enviado através de cabos para o instrumento de medição (pirômetro). Este aparelho converte o sinal elétrico recebido em parâmetro de temperatura. A função do termopar é somente gerar o sinal elétrico para o instrumento de medição. Já a ponteira é um mero componente físico da lança, de suporte do sensor.*

*Estes dois componentes são consumidos no aço líquido ao serem imersos. Entretanto, a simples geração de sinal feita pelo sensor, assim como a função da ponteira que é de suporte do sensor, não os qualifica como produtos intermediários porque não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, em contato com o produto que se industrializa (aço líquido), já que não ocorre qualquer industrialização ao se obter dados através da medição. Esta medição pode ser feita inúmeras vezes sem que ocorra qualquer industrialização do produto aço”.*

Tal como efetuado nos itens cujo crédito foi glosado, à luz da legislação de regência da matéria, também aqui há de ser feita a análise acerca da utilização dos produtos no processo de produção específico levado a cabo pela Recorrente.

Vê-se, *in casu*, que todos os requisitos legais foram atendidos.

Ambos os produtos caracterizam-se como produto individualizado, atuam indiscutivelmente na linha principal de produção, são essenciais à obtenção do novo

produto e resultam exauridos após a sua utilização na finalidade que lhes é própria, não comportando recuperação ou restauração, seja ela total ou parcial<sup>4</sup>.

A propósito do entendimento da Fiscalização de que não haveria industrialização na utilização da casca de arroz e tampouco na mera movimentação do tarugo em contato com a barra falsa, ou mesmo na utilização do sensor/ponteira écil, quando isoladamente considerados, cabe salientar que a legislação não impõe tal critério.

Sabe-se que a operação da qual resulta a industrialização ora em apreço (pertinente à modalidade *transformação*) consiste num processo sequenciado e contínuo de ações, não sendo cabível, em face da legislação, exigir que esteja plenamente caracterizada a industrialização propriamente dita (no caso, a transformação) em cada uma das etapas que compõem o referido processo.

Em outras palavras, a análise não pode ser feita de modo segmentado ou estanque, sob pena de, ao seccionar o processo desenvolvido ao longo da linha principal de produção, mediante análise de cada ação ou etapa isoladamente, descaracterizar a própria industrialização delas decorrente.

De igual modo, especificamente no caso da casca de arroz, uma vez atendidos todos os preceitos legais e regulamentares acima listados (produto individualizado, utilizado na linha principal de produção, essencial à obtenção do novo produto, exaurido após a sua utilização e que não comporta recuperação), o aproveitamento dos créditos é admitido quer seja ela utilizada como isolante térmico, quer seja utilizada na combustão, ou mesmo caso venha a desempenhar ambas as funções.

Igual raciocínio aplica-se também aos produtos “barra falsa” e “sensor ponteira écil”.

Superada a discussão relativa ao conceito de produto intermediário, passa-se agora à análise do estorno de créditos efetuado pela Fiscalização com fundamento na caracterização do bem como *alheio à atividade do estabelecimento*.

Considerando que a discussão acerca deste tema envolve também a caracterização do chamado *bem do ativo imobilizado*, uma vez que tratam-se de conceitos mutuamente excludentes, devem ser consideradas ainda as normas pertinentes ao aproveitamento do crédito relativo a estes bens.

Com efeito, sob o prisma da legislação do ICMS, o bem considerado ativo imobilizado não se confunde com o bem havido como alheio à atividade do estabelecimento, resultando daí a permissão ao aproveitamento do respectivo crédito do imposto, no primeiro caso, e a sua vedação nesta última hipótese.

Antes mesmo de abordarmos a legislação de regência da matéria, cabe assinalar, desde já, que a disciplina normativa aplicável ao aproveitamento de crédito do ativo permanente é substancialmente diferente da aplicável ao produto

---

<sup>4</sup> No caso dos produtos em questão, resultam inaplicáveis, pelas suas próprias características, as vedações atinentes às ferramentas, instrumentos e utensílios.

intermediário, tanto no tocante aos requisitos para a sua admissão, quanto à forma de apropriação dos créditos legalmente admitidos.

Tomando-se por base o Regulamento do ICMS e abordando a questão sob o enfoque dos requisitos para a admissão dos créditos relativos aos bens do ativo<sup>5</sup>, destacam-se as seguintes disposições:

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:

(...)

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;

(...)

§ 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.

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

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

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

§ 7º O crédito previsto no parágrafo anterior será admitido, também, em relação às partes e

<sup>5</sup> Por não se relacionarem à matéria versada nos presentes autos, as normas pertinentes, por assim dizer, à forma de apropriação destes créditos (em especial, os §§ 3º, 16 e 19, todos do art. 66 do RICMS) não serão aqui abordados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

peças empregadas em bem de propriedade de terceiro e que se encontre na posse do contribuinte, desde que:

I - o bem satisfaça aos requisitos previstos nos incisos II a V do § 5º; e

II - as partes e peças atendam às condições previstas nos incisos do § 6º.

(...)

§ 12. Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 5º e 6º deste artigo:

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

III - a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte;

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem. (grifou-se)

Conforme se pode constatar a partir da legislação acima transcrita, notadamente os trechos grifados, a caracterização do bem como ativo permanente para fins de aproveitamento de crédito do ICMS tem em comum com a legislação pertinente à definição de produto intermediário o fato de que os requisitos hão de ser atendidos **cumulativamente**.

Por outro lado, os pressupostos legais para a admissão do crédito, num e noutro caso, são distintos.

No tocante à definição do ativo, constata-se a existência de alguns critérios de natureza bastante objetiva (que, via de regra, são mais facilmente aferíveis) como, por exemplo, a exigência de que o bem seja de propriedade do contribuinte, tenha vida útil superior a 12 (doze) meses e seja contabilizado como ativo.

Vê-se que o simples fato de estar contabilizado, à luz da legislação comercial e dos princípios contábeis, no ativo permanente do estabelecimento **não é**



motivo suficiente para que o bem seja tido como ativo para efeito de apropriação do crédito de ICMS, uma vez que esta é apenas uma dentre as várias condições impostas pela legislação tributária.

Cabe assinalar, a propósito, que, nos termos do art. 109 do Código Tributário Nacional (CTN), os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Deste modo, nada obsta que a legislação tributária institua disciplina diversa daquela aplicável em sede de direito privado, observada apenas a restrição imposta no art. 110 do CTN, segundo o qual a norma tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Retomando a análise dos comandos contidos no Regulamento do ICMS tem-se que, a par dos requisitos objetivamente aferíveis, acima destacados, existem também outros que usualmente suscitam maiores discussões, notadamente a delimitação, em cada caso concreto, do que vem a ser a expressão “*utilizado nas atividades operacionais do contribuinte*”, a que se refere o inciso II do § 5º (art. 66), acima reproduzido.

Cabe assinalar que este último requisito, bem como o constante no inciso VI do mesmo § 5º do art. 66, denotam claramente a diferença existente entre as normas aplicáveis à conceituação do produto intermediário *vis a vis* as regras pertinentes à conceituação de ativo permanente.

De fato, enquanto a Instrução Normativa nº 01/86 menciona claramente que o produto deve ser utilizado na linha principal de produção (nunca marginalmente ou em linhas independentes), por outro lado, para fins de caracterização do ativo, a legislação cinge-se a exigir que o bem seja utilizado nas “atividades operacionais do contribuinte”, expressão esta que abarca setores que vão além da “linha principal de produção”.

Além disso, enquanto que, na IN nº 01/86, o fato de se “integrar ao produto final” é elemento definidor do conceito de “produto intermediário”, tal aspecto constitui-se numa vedação à caracterização do bem enquanto integrante do ativo permanente do estabelecimento (conforme disposto no inciso VI do § 5º do art. 66 do RICMS/02).

De igual modo, o cotejo entre as regras aplicáveis às partes e peças em ambos os casos reforça o que se vem de afirmar, extremando, como dito, as diferenças existentes na legislação aplicável aos respectivos conceitos.

Como visto, no âmbito da IN nº 01/86 e para os fins tratados naquela norma, é exigido que as partes e peças desenvolvam atuação particularizada, sejam utilizadas na linha de produção e tenham contato físico com o produto que se industrializa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tais exigências, por outro lado, inexistem para efeito de enquadramento da parte e peça no conceito de ativo, ao passo que neste último caso exige-se que, além de serem contabilizados como ativo, a sua substituição deverá importar num aumento de vida útil do respectivo bem por um prazo superior a 12 (doze) meses, sendo que estas premissas são estranhas à IN nº 01/86.

Registre-se ainda a diferença consistente no fato de que a legislação admite que seja tido como bem do ativo uma parte ou peça empregada em bem de propriedade de terceiros, que se encontre na posse do contribuinte, observadas as condições nos incisos I e II do § 7º do art. 66 do RICMS/02, possibilidade esta não admitida no âmbito da IN nº 01/86.

Uma vez assentadas as regras aplicáveis à definição de ativo, cumpre abordar a disciplina normativa pertinente ao conceito de bem alheio à atividade do estabelecimento.

Neste particular, além das disposições constantes da Lei Complementar nº 87/96 (notadamente o art. 21, inciso III), cabe analisar ainda os preceitos contidos no Regulamento do ICMS (em especial, o art. 70, inciso XIII c/c §§ 3º, 4º e 5º) e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que assim dispõem:

### RICMS/02

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

(...)

§ 3º Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos 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.

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 5º Não gera direito a crédito a entrada de bens destinados ao emprego em atividade diversa de operação relativa à circulação de mercadoria ou de prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, ainda que desenvolvida paralelamente à atividade tributada.

### Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

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

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

Como se depreende dos dispositivos acima transcritos, aprova ao legislador estabelecer um critério básico a partir do qual se deve aferir se o bem é alheio à atividade: o fato de não ser utilizado, direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Vê-se, aqui, que a menção à utilização “direta ou indireta” harmoniza-se com a expressão utilizada no inciso II do § 5º do art. 66 do RICMS/02 (“atividades operacionais do contribuinte”), anteriormente comentada.

Com efeito, o consumo “direto” foi definido na Instrução Normativa nº 01/86 como sendo aquele efetuado na linha principal de produção, ao passo que a utilização do bem nas “atividades operacionais do contribuinte” abarca tanto o seu uso “direto” quanto o “indireto” nas referidas atividades (comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação).

Logo, ao mesmo tempo em que **não** pode negar significado ao termo “indireto”, haja vista que foi utilizado no art. 70, § 3º, do Regulamento do ICMS, reputa-se incabível também que seja incluído todo e qualquer bem no conceito de ativo, com fundamento numa interpretação ampla do referido termo, pois tal conduta implicaria desconsiderar o sentido próprio e específico que lhe foi atribuído pela legislação tributária.

A correta interpretação há de ser derivada, repita-se, da análise sistemática dos dispositivos legais e regulamentares, os quais conduzem à conclusão de que a utilização do bem “direta ou indiretamente” corresponde precisamente à sua utilização “nas atividades operacionais” levadas a cabo no estabelecimento.

No intuito de adensar o conceito ora em apreço, foi editada a Instrução Normativa nº 01/98, em cujo contexto definiu-se que se enquadram como alheios os bens (ou serviços) utilizados:

1 - no transporte pessoal, veículos estes a cujo respeito não é usual haver maiores polêmicas quanto à sua identificação;

2 - em atividade exercida fora do campo de incidência do ICMS;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3 - para fins de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados;

4 - em atividade econômica diversa daquela desenvolvida no estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços; e, por fim,

5 - nas atividades de construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Feitas estas considerações preambulares, resulta evidente, de plano, o acerto do trabalho fiscal no tocante ao estorno dos créditos relativos aos materiais de construção, haja vista a vedação expressamente consignada no item nº 5 acima.

Também quanto ao disco de corte, mangueira, discos, lâmina de serra, soquete, rebolos, adaptador e chave impacto, empregados na manutenção de outros equipamentos existentes no estabelecimento e tidos pela Recorrente como *produto intermediário*, **não** se admite o creditamento efetuado, eis que referidos itens não se amoldam ao conceito defendido pela Autuada e tampouco ao conceito de bem do ativo permanente.

Do mesmo modo, tendo presente a atividade desenvolvida no estabelecimento autuado, também não se admite o aproveitamento de créditos relativos às aquisições de produtos utilizados exclusivamente no tratamento de água (e.g., dispersante Kurita Kurizet T300, removedor de corrosão Kurita Kurizet S303, sal grosso, alcalinizantes) bem assim aos chamados *itens de laboratório* (amostradores de imersão, peneiras, cadinhos, clorofórmio, etc), cuja utilização não ocorre nas atividades operacionais da empresa.

Corretas também as exigências da Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 e da Multa Isolada, prevista no inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

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

A multa isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) na primeira reincidência e em 100% (cem por cento) a partir da segunda reincidência, com fulcro nos §§ 6º e 7º do art. 53 da Lei nº 6.763/75.

Todavia, ante a superveniência da Lei nº 22.549/17, mais especificamente no tocante à norma disposta no art. 79, inciso I, alínea "e" da Lei nº 22.549/17 c/c o art. 106, inciso II do CTN, restou incabível a exigência de tal majoração.

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determinados pela Lei nº 6.763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, uma vez que não compete a este órgão julgador “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Da mesma forma, corretas as exigências do ICMS referente ao diferencial de alíquotas devido nas aquisições, em operações interestaduais, de materiais de uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrado nas planilhas Anexo 01 e Anexo 05, constante do DVD de fls. 36, com fulcro no art. 1º inciso VII c/c o § 1º do art. 42 do RICMS/02.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060143998-94 - GERDAU AÇOMINAS S/A, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para excluir as exigências relativas ao sensor/ponteira écil e a majoração da multa isolada, nos termos do disposto no art. 79, inciso I, alínea "e" da Lei nº 22.549/17 c/c o art. 106, inciso II do CTN. Vencidos, em parte, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Relator), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Carlos Alberto Moreira Alves que excluía também as exigências relativas aos produtos cilindro de laminação, lingoteira e itens utilizados no sistema de tratamento de água, nos termos do voto vencido do Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves. Também vencidos, em parte, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Luiz Geraldo de Oliveira que não excluía as exigências relativas ao sensor/ponteira écil. Quanto ao Recurso nº 40.060144155-55 - 1ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em lhe negar provimento. Vencidos, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Luiz Geraldo de Oliveira que lhe davam provimento nos termos do voto vencido da Conselheira Ivana Maria de Almeida. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior (Revisor). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume e, pela Autuada, assistiu ao julgamento o Dr. Pedro de Oliveira Neto. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 18 de agosto de 2017.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior  
Presidente / Relator designado**

D