

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.872/17/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000266619-59
Recurso de Revisão: 40.060144171-24, 40.060144045-88
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento
Gerdau Açominas S/A
IE: 459018168.00-17
Recorrida: Gerdau Açominas 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 - BEM ALHEIO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento. Mantidas a exclusão, pela Câmara *a quo*, das exigências relativas aos produtos “cilindros da mesa de rolos” e “réguas”. Restabelecidas as exigências relativas aos produtos “eletroímã”, “etiqueta” e “produtos utilizados no sistema de tratamento de água”. Infração caracterizada, em parte, nos termos do art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75. 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.

Recurso de Revisão 40.060144045-88 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060144171-24 conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, nos meses de maio e novembro de 2014, em função de aproveitamento extemporâneo e indevido de créditos do imposto, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 22.441/17/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas aos cilindros da mesa de rolos, réguas, eletroímã,

etiquetas e sistema de tratamento de água. Vencidos, em parte, o Conselheiro José Tavares Pereira que excluía, ainda, as exigências relativas aos materiais de laboratório e as Conselheiras Maria Vanessa Soares Nunes (Revisora) e Ivana Maria de Almeida, que o julgavam procedente nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente e por seu representante legal, o Recurso de Revisão de fls. 351/374, 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 - 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, em parte, a decisão tomada por esta Câmara Especial não se contrapõe à fundamentação do acórdão recorrido, adota-se parcialmente os fundamentos da decisão “*a quo*”, ressalvado o restabelecimento das exigências relativas aos produtos eletroimã, etiqueta e produtos utilizados no sistema de tratamento de água.

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre a acusação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, nos meses de maio e novembro de 2014, em função de aproveitamento extemporâneo e indevido de créditos do imposto, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente, esta última majorada em 50% (cinquenta por cento), com fulcro no art. 53, §§ 6º e 7º da mesma lei, em função de reincidência.

De acordo com o demonstrado na planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fl. 14, os créditos indevidamente apropriados, referem-se a aquisições de mercadorias diversas, que foram subdivididas pelo Fisco nas seguintes rubricas, de acordo com a função/aplicação dos respectivos produtos:

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

Como o próprio nome indica, trata-se de aquisições de partes e peças de manutenção periódica (manutenção hidráulica, elétrica, mecânica, etc.), tais como: abraçadeiras, acoplamentos, adaptadores, anéis, arruelas, buchas, cabos, cabeçotes, chapas, condutores, disjuntores, dormentes, eixos, eletrodos, eletrodutos, eletroímãs, flanges, gaxetas, joelhos, juntas, lâminas, luvas, mancais, parafusos, pinos, polias, porcas, relés, rolamentos, roldanas, sensores, talhas, tirantes, uniões, válvulas, etc.

b) Tratamento de Água (Bens Alheios):

Trata-se do produto denominado “Bulab 7034 - Dispersante e Inibidor Corr”, utilizado no tratamento da água recirculada.

c) Equipamento Utilizado em Manutenção (Bens Alheios):

Refere-se aos seguintes equipamentos: “Carregador de Bateria 220V IKUSI”, “Máquinas Perfuradora Espiramic”, “Máquina de Solda Eutectic Powermax2”, “Máquina de Solda Portátil 220V ESAB 0400590”, “Talha Elétrica 250 Kg Berg-Steel BSE63E” e “Talha Elétrica 3.200 Kg FP 416 H 22 L2/1”.

d) Laboratório (Bens Alheios):

São produtos utilizados em laboratórios de análises físico-químicas, tais como “Amostra Padrão Ferro Fundido Leco 501024”, “Amostra Padrão Dolomita BCS 368”, etc.

e) Ferramenta/Utensílio (Bens Alheios):

Como a própria denominação indica, refere-se a aquisições de ferramentas e utensílios diversos, tais como: “Aplicador de Silicone Profissional”, “Calibrador Folga 0,05-1mm Starret 76MC”, “Serra Tico-Tico Bosch GST 100 B 1589.0”, “Caixa de Ferramentas Aço Sanfona 5 Gavetas”, “Rotulador Eletrônico Alfa-Num Dymon-Let”, “Tesoura Manual Cort Fita Aço Signode H16”, “Compasso Interno 600mm 27-24 Starret”, “Selador Manual Fita Aço CYKLOP WZ”, etc.

f) Movimentação/Transporte de Cargas (Uso e Consumo):

Trata-se de “Cintas”, utilizadas para elevação e movimentação de peças e equipamentos, e de “Pallet Modular para 2 Tambores”, utilizado para movimentação de produtos.

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

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).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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;

(...)

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT N° 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 - CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n° 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

III - Não se consideram consumidas 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.

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, afóra 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, hão 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 dúplice 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 desgaste¹ 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.

¹ 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”.

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 01/86².

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

- 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.

² 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.

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.

Superada a discussão relativa ao conceito de produto intermediário, passe-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 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 ativo³, 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;

(...)

³ 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

§ 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 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, extremado, 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.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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;
- 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.

Destarte, do ponto de vista da Instrução Normativa nº 01/98 (art.1º, inciso II, alínea “c”) os produtos utilizados em laboratórios, as ferramentas e utensílios, e os “Equipamentos Utilizados em Manutenção” (carregador de bateria, máquinas de solda, etc.), são caracterizados como bens alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não desenvolvem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito ou na comercialização dos produtos fabricados.

Por fim, os produtos utilizados na “Movimentação/Transporte de Cargas”, como é o caso das CINTAS, por exemplo, são considerados materiais de uso e consumo, pois, segundo a própria Recorrente, sua única função é o içamento e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

movimentação interna de peças e equipamentos. Assim, tais produtos não se enquadram no conceito de produtos intermediários, pois não se desgastam imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

SOFRE DESGASTE DEVIDO A EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO E A PRESENÇA DE PARTICULADOS.	SOFRE DESGASTE DEVIDO A EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO.	SOFRE DESGASTE DEVIDO A PRESENÇA DE PARTICULADOS.	SOFRE DESGASTE DEVIDO AO AMBIENTE AGRESSIVO E A PRESENÇA DE PARTICULADOS.
SOFRE DESGASTE DEVIDO AO AMBIENTE AGRESSIVO E PELA PRESENÇA DE PARTICULADOS.	SOFRE DESGASTE, DANO OU PERDA DE SUAS PROPRIEDADES EM DECORRÊNCIA DA AÇÃO DA EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO, PRESENÇA DE PARTICULADOS.	SOFRE DESGASTE PELO USO CONTINUO.	SOFRE DESGASTE POR USO CONTINUO, PELA EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO E EXPOSIÇÃO.

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

A Recorrente trata de forma mais específica e minudente alguns produtos, que da mesma maneira passarão a ser analisados.

LÂMINA SANDIVCK:

PRODUTO: LÂMINA SANDVICK

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA RASPAGEM DE SINTER/COQUE, MATÉRIAS PRIMAS QUE FICAM ADERIDAS NAS CORREIAS DURANTE O PROCESSO DE SINTERIZAÇÃO. CONSUMIDO EM CONTATO DIRETO COM A MATÉRIA PRIMA ALTAMENTE ABRASIVA."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
EQUIVOCA-SE A AUTUADA. A "LAMINA SANDVICK 151 2" TEM A FUNÇÃO DE CORTAR PASTILHAS REFRAATÁRIAS E NÃO DE "RASPAGEM DE SINTER/COQUE, MATÉRIAS PRIMAS QUE FICAM ADERIDAS NAS CORREIAS". A AUTUADA TENTA CLASSIFICAR COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO ESTA PEÇA DE REPOSIÇÃO (COMPONENTE DE FERRAMENTA) NA MANUTENÇÃO, CUJO CRÉDITO É VEDADO TANTO PELO INCISO III COMO PELO INCISO IV DA IN 01/86. ALÉM DISSO, NA FUNÇÃO DE CORTE DE PASTILHAS, NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTO GERDAU. SE NÃO HÁ INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO HÁ DE SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ESTAS INFORMAÇÕES PODEM SER CONFIRMADAS PELO SITE www.sandvik.coromant.com/en-us/products/Pages/productdetails.aspx?c=151.2-25-50

Portanto, correta a conclusão fiscal e via de consequência devem ser aprovadas as exigências relativas a este item.

SV – MAT APLIC MANUT MOLDES E SEG LCB, SV – MAT APLIC MANUT MOLDES E SEG LCP e SV – MAT APLIC MANUT MOLDES E SEG LCT:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos produtos “SV - MAT APLIC MANUT MOLDES E SEG LCB”, “SV - MAT APLIC MANUT MOLDES E SEG LCP” e “SV - MAT APLIC MANUT MOLDES E SEG LCT” equivocou-se a Autuada ao afirmar que estes produtos correspondem a “moldes”.

Trata-se na realidade de material aplicado na manutenção de moldes e segmentos do lingotamento contínuo de blocos, do lingotamento contínuo de placas e do lingotamento contínuo de tarugos.

Em outras palavras, corresponde ao material utilizado na recuperação dos moldes e segmentos.

PRODUTO: SV - MAT APLIC MANUT MOLDES E SEG LCB / LCP / LCT

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. “V”)
“MATERIAIS UTILIZADO PARA INICIAR A SOLIDIFICAÇÃO DO AÇO INCANDESCENTE (MOLDE) NOS LINGOTAMENTOS CONTÍNUOS PARA OBTENÇÃO DOS PRODUTOS PLACA, BLOCO, TARUGO. DESGASTE ATRAVÉS DO CONTATO DIRETO COM O AÇO INCANDESCENTE.”
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. “Y”)
EQUIVOCA-SE A AUTUADA. NÃO SE TRATA DE MOLDE DO LINGOTAMENTO CONTÍNUO MAS SIM DE MATERIAL UTILIZADO NA MANUTENÇÃO (RECUPERAÇÃO) DE MOLDES E SEGMENTOS. A PRÓPRIA DESCRIÇÃO DA MERCADORIA TRAZ A INFORMAÇÃO QUE SE TRATA DE MATERIAL APLICADO NA MANUTENÇÃO DE MOLDES E SEGMENTOS. DESTA FORMA, OS ARGUMENTOS TRAZIDOS PELA AUTUADA ÀS FLS. 35 A 38 DO PTA, COM A JUSTIFICATIVA DE QUE SE TRATAM DE MOLDES É EQUIVOCADA. ESTES PRODUTOS CORRESPONDEM SIM AO MATERIAL DE MANUTENÇÃO, CUJO CRÉDITO É VEDADO DE ACORDO COM O INCISO IV DA IN 01/86. LEMBRAMOS QUE MESMO SE FOSSEM MOLDES (QUE OBVIAMENTE NÃO SÃO), COMO OS MOLDES COMPORTAM RECUPERAÇÃO (MANUTENÇÃO UTILIZANDO ESSES MATERIAIS), O CRÉDITO TAMBÉM SERIA VEDADO DE ACORDO COM O INCISO II DA IN 01/86.

Novamente, aqui foi correta a conclusão fiscal e via de consequência devem ser aprovadas as exigências relativas a este item.

TORQUÍMETRO, RETÍFICA RETA e TALHA ELÉTRICA:

Sobre os bens classificados pela Fiscalização como “EQUIPAMENTOS USADOS EM MANUTENÇÃO” ou “FERRAMENTA/UTENSÍLIO”, equivocou-se a Autuada ao afirmar que “RETIFICA RETA 3/8 POL FUJI-AIR FGH 262/0”, “TORQUÍMETRO DREMOMETER-BC 1/2 40-200NM”, “TALHA ELETRICA 250 KG BERG-STEEL BSE63E” e “TALHA ELÉTRICA 3.200 KG FP 416 H 22 L2/1” correspondem a bens de produção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO: RETÍFICA RETA

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA RETIFICAR, OU SEJA, DE TORNAR RETO OU EXATO, DISPOR EM LINHA RETA, CORRIGIR E POLIR PEÇAS E COMPONENTES CILÍNDRICOS OU PLANOS. UTILIZADAS NOS PROCESSOS DE OBTENÇÃO DOS PRODUTOS GERDAU PLACA, BLOCO, TARUGO, PERFIS, FIO MÁQUINA E TIRAS A QUENTE . SEU CONSUMO É DEVIDO DESGASTE POR EXPOSIÇÃO EM AMBIENTE AGRESSIVO TEMPERATURA ELEVADA E ATMOSFERA CORROSIVA."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
A AUTUADA TENTA CLASSIFICAR FERRAMENTA / INSTRUMENTO / UTENSÍLIO, CUJO CRÉDITO É VEDADO PELO INCISO III DA IN 01/86, EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ALÉM DISTO, O FATO DE SEU CONSUMO OCORRER DEVIDO AO DESGASTE POR EXPOSIÇÃO EM AMBIENTE AGRESSIVO TEMPERATURA ELEVADA E ATMOSFERA CORROSIVA (COMO AFIRMA A AUTUADA) NÃO CARACTERIZA ESTE PRODUTO COMO INTERMEDIÁRIO. LEMBRAMOS QUE ESTE PRODUTO É UTILIZADO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO (BEM ALHEIO).

PRODUTO: TORQUIMETRO DREMOMETER-BC 1/2 40-200NM

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA ATINGIR DO TORQUE ESPECIFICADO PELO FABRICANTE, NOS PARAFUSOS DOS EQUIPAMENTOS INSTALADOS NOS PROCESSOS PARA OBTENÇÃO DOS PRODUTOS GERDAU, PLACA, BLOCO E TARUGO, PERFIS, TIRAS A QUENTE E FIO MÁQUINA, TENDO A FUNÇÃO DE DETECTAR A PRESENÇA DE MONÓXIDO DE CARBONO, SEU CONSUMO É DEVIDO DESGASTE FIM DE VIDA ÚTIL."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
A AUTUADA TENTA CLASSIFICAR TORQUÍMETRO (FERRAMENTA / INSTRUMENTO / UTENSÍLIO), CUJO CRÉDITO É VEDADO PELO INCISO III DA IN 01/86, EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ALÉM DISTO, O TORQUÍMETRO É UTILIZADO COMO FERRAMENTA PARA SE OBTER O TORQUE DESEJADO NO APERTO DE PARAFUSOS E NÃO PARA DETECTAR A PRESENÇA DE MONÓXIDO DE CARBONO COMO AFIRMA A AUTUADA. LEMBRAMOS QUE ESTE PRODUTO É UTILIZADO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO (BEM ALHEIO). VER SITE www.ferramentaskennedy.com.br/loja/produto/17/29060/torquimetro-dremometer-bc-40-200-nm-8573-gedore-encaixe-1-2

PRODUTO: TALHA ELETRICA 250 KG BERG-STEEL BSE63E

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA IÇAR CARGAS DE PRODUTOS E AMOSTRAS DO PRODUTO. CONSUMIDO DEVIDO ESFORÇOS DE TRAÇÃO E COMPRESSÃO, FALHAS ELETRICAS, SOBRECARGAS."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
A TALHA É EQUIPAMENTO DE MANUTENÇÃO UTILIZADA PARA LEVANTAR CARGAS (UTILIZADA FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS) E PORTANTO ALHEIO À ATIVIDADE TRIBUTADA PELO IMPOSTO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO: TALHA ELÉTRICA 3.200 KG

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA IÇAR CARGAS DE PRODUTOS E AMOSTRAS DO PRODUTO. CONSUMIDO DEVIDO ESFORÇOS DE TRAÇÃO E COMPRESSÃO, FALHAS ELETRICAS, SOBRECARGAS."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
A TALHA É EQUIPAMENTO DE MANUTENÇÃO UTILIZADA PARA LEVANTAR CARGAS (UTILIZADA FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO ICMS) E PORTANTO ALHEIO À ATIVIDADE TRIBUTADA PELO IMPOSTO.

Relativamente a estes produtos, novamente, com base nos argumentos supra, devem ser aprovadas as exigências fiscais.

ITENS DE LABORATÓRIO:

Sobre os Itens de Laboratório ("AMOSTRA PADRAO FERRO FUNDIDO LECO 501024", "AMOSTRA PADRÃO DOLOMITA BCS 368", "CONTADOR ELETRÔNICO DE PARTÍCULAS PORTÁT" e "TUBO ALUMINA REF VARIAN IND 2410067590") a própria Autuada afirma que são "destinados à validação da qualidade dos produtos por ela fabricados", ou em outras palavras, utilizados no laboratório de controle de qualidade.

As atividades de laboratório (testes e análises) encontram-se fora do campo de incidência do ICMS. Portanto, esses produtos são considerados alheios à atividade tributada pelo imposto.

Entretanto a Autuada comete outros equívocos, conforme quadros abaixo:

PRODUTO: AMOSTRA PADRÃO DOLOMITA BCS

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO NO PROCESSO DE OBTENÇÃO DO AÇO LÍQUIDO, COMO MATERIA PRIMA UTILIZADA NOS CONVERTEDORES DA ACIARIA. SEU CONSUMO É DEVIDO ADIÇÃO JUNTO AO GUSA LÍQUIDO, NO PROCESSO DE OBTENÇÃO DO GUSA."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
EQUIVOCA-SE A AUTUADA. A AMOSTRA PADRÃO DOLOMITA BCS (BRITISH CHEMICAL STANDARD) 368 FOI ADQUIRIDA E DESTINADA AO LABORATÓRIO. AMOSTRAS NÃO PODEM SER MATÉRIA PRIMA PARA OBTENÇÃO DO GUSA. LEMBRAMOS QUE ESTE PRODUTO É UTILIZADO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO (BEM ALHEIO).

PRODUTO: AMOSTRA PADRAO FERRO FUNDIDO LECO 501024

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO NO PROCESSO DE OBTENÇÃO DO AÇO LÍQUIDO, COMO MATERIA PRIMA UTILIZADA NOS CONVERTEDORES DA ACIARIA. SEU CONSUMO É DEVIDO ADIÇÃO JUNTO AO GUSA LÍQUIDO, NO PROCESSO DE OBTENÇÃO DO GUSA"
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
EQUIVOCA-SE A AUTUADA. AS AMOSTRAS SÃO ADQUIRIDAS E DESTINADAS AO LABORATÓRIO. AMOSTRAS NÃO PODEM SER MATÉRIA PRIMA PARA OBTENÇÃO DO GUSA. LEMBRAMOS QUE ESTE PRODUTO É UTILIZADO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO (BEM ALHEIO). VER SITE www.ctg123.com/rapid-quote-system-request/?part=501024

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO: CONTADOR ELETRÔNICO DE PARTÍCULAS

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA REALIZAR CONTAGENS, DIVISÃO DE FREQUÊNCIAS, MEDIÇÃO DE FREQUÊNCIA E TEMPO NOS PLC'S DOS CENTROS DE CONTROLE DE MOTORES. DESGASTE DEVIDO A EXPOSIÇÃO AO AMBIENTE AGRESSIVO E PELA PRESENÇA DE PARTÍCULADOS."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
EQUIVOCA-SE A AUTUADA. ESTE PRODUTO É UTILIZADO PARA MEDIÇÃO DA CONTAMINAÇÃO POR PARTÍCULAS SÓLIDAS E UMIDADE EM PERCENTUAL DE SATURAÇÃO E DA TEMPERATURA DO FLUIDO EM SISTEMAS HIDRÁULICOS E NÃO NAS FUNÇÕES DESCRITAS POR ELA. A AUTUADA TENTA CLASSIFICAR ESTE EQUIPAMENTO, CUJO CRÉDITO É VEDADO PELO ART. 1º, INCISO II, ALÍNEA "A" DA IN DLT/SRE 01/98 INCISO IV DA IN 01/86, EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ESTE PRODUTO É UTILIZADO FORA DO CAMPO DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO (BEM ALHEIO). VER SITE http://www.hydac.com/de-en/products/measurement-display-and-analysis-tools/measuring-instruments/contamination-measurement-devices/fcu-1000.html

Aqui novamente é irretocável a conclusão fiscal.

GANCHO:

PRODUTO: GANCHO

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA O IÇAMENTO DA PAINELA DE AÇO DURANTE O BASCULAMENTO DO PRODUTO AÇO LÍQUIDO, EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO GERDAU AÇO LÍQUIDO CONSUMIDO DEVIDO ALTAS TEMPERATURAS DO PRODUTO (CONVECÇÃO E RADIAÇÃO DE CALOR)"
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
A AUTUADA TENTA CLASSIFICAR "GANCHO" PARA IÇAMENTO DA PAINELA DE AÇO (PEÇA DE REPOSIÇÃO NA MANUTENÇÃO), CUJO CRÉDITO É VEDADO PELO INCISO IV DA IN 01/86, EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ALÉM DISTO, A AUTUADA INFORMA EQUIVOCADAMENTE QUE ESTA PEÇA ENTRA EM CONTATO DIRETO COM O AÇO LÍQUIDO, O QUE NÃO OCORRE, PORQUE SUA FUNÇÃO É DE IÇAMENTO DA PAINELA E NÃO OCORRE SUA IMERSÃO NO AÇO LÍQUIDO. AS CONDIÇÕES DESCRITAS NÃO ATENDEM A NENHUMA DAS PREMISSAS DO INCISO V DA IN 01/86 PARA QUE ESTA PEÇA DE MANUTENÇÃO POSSA, EXCEPCIONALMENTE, SER CONSIDERADA PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

OXIGÊNIO:

PRODUTO: OXIGÊNIO CARGA INDUSTRIAL CILINDRO 1M3

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADOS PARA CORTE DOS PRODUTOS, DURANTE O PROCESSO DE OBTENÇÃO DOS PRODUTOS GERDAU PLACA, BLOCO, TARUGO, PERFIS, FIO MÁQUINAS E TIRAS A QUENTE. CONSUMIDO NO PROCESSO DE CORTE JUNTAMENTE COM GÁS NATURAL."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
EQUIVOCA-SE A AUTUADA. PELO VOLUME (CILINDRO CONTENDO 1 METRO CÚBICO) ESTE CILINDRO DE OXIGÊNIO É UTILIZADO NA MANUTENÇÃO E NÃO NO PROCESSO COMO AFIRMA A AUTUADA. TRATA-SE, PORTANTO, DE MATERIAL DE USO E CONSUMO.

Desta forma, não gera direito a créditos, devendo ser aprovado o lançamento neste específico ponto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SENSOR FLUXO:

PRODUTO: SENSOR FLUXO

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO NO RESFRIAMENTO TERCIÁRIO DO LINGOTAMENTO DE BLOCO, CONSUMIDO NA FABRICAÇÃO DO PRODUTO BLOCO, BEAM BLANK DE AÇO DEVIDO ALTAS TEMPERATURAS "
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
A AUTUADA TENTA CLASSIFICAR "SENSOR FLUXO 20-28 VCC IFM SA3010" (PEÇA DE REPOSIÇÃO NA MANUTENÇÃO), CUJO CRÉDITO É VEDADO PELO INCISO IV DA IN 01/86, EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ALÉM DISTO, O FATO DA PEÇA NÃO TER CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA EMBORA ESTEJA SUJEITA À ALTA TEMPERATURA DO AMBIENTE, ESTE FATO NÃO CORRESPONDE A NENHUMA DAS PREMISSAS DO INCISO V DA IN 01/86 PARA QUE ESTA PEÇA DE MANUTENÇÃO POSSA, EXCEPCIONALMENTE, SER CONSIDERADA PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

ELETROÍMÃ 1C05M24Q1482/1496:

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA MOVIMENTAÇÃO DO PRODUTO GERDAU PERFIL, ESTÁ EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO TARUGO A UMA TEMPERATURA APROXIMADAMENTE DE 500º C. SEU CONSUMO É DEVIDO DESGASTE PROVENIENTE CONTATO DIRETO COM O PRODUTO, POR EXPOSIÇÃO A TEMPERATURA ELEVADA CALOR."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
ESTE ELETROÍMÃ (PEÇA DE REPOSIÇÃO NA MANUTENÇÃO) TEM O CRÉDITO VEDADO PELO INCISO IV DA IN 01/86. EMBORA TENHA CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO GERDAU, ESTA PEÇA NÃO ATENDE AOS DEMAIS REQUISITOS (ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA) EXIGIDOS PELO INCISO V DA IN 01/86, JÁ QUE NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO DURANTE O DESLOCAMENTO DO PRODUTO GERDAU. SE NÃO HÁ INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO HÁ DE SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ALÉM DISSO, O FATO DE SER CONSUMIDO DEVIDO DESGASTE PROVENIENTE CONTATO DIRETO COM O PRODUTO, POR EXPOSIÇÃO A TEMPERATURA ELEVADA CALOR (CONFORME AFIRMA A AUTUADA), NÃO CORRESPONDE A NENHUMA DAS PREMISSAS DO INCISO V DA IN 01/86 PARA QUE ESTA PEÇA DE MANUTENÇÃO POSSA, EXCEPCIONALMENTE, SER CONSIDERADA PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

Vê-se, portanto, que à luz da legislação anteriormente analisada, deve ser mantida a glosa dos créditos e demais exigências legais pertinentes aos itens retromencionados, bem assim em relação às etiquetas e produtos utilizados no tratamento de água, eis que não atendem os pressupostos legais e regulamentares ensejadores do aproveitamento de créditos em matéria de ICMS.

Por outro lado, merece reparo o trabalho fiscal no tocante aos itens "cilindros da mesa de rolos" e "régua", cuja utilização no processo produtivo da Autuada foi assim descrita no acórdão recorrido:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CILINDRO 1F05000Q4003:

PRODUTO: CILINDRO (MESA DE ROLOS)

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO AÇO LIQUÍDO, UTILIZADO DURANTE O DESLOCAMENTO DO PRODUTO TARUGO DE AÇO ATRAVÉS DA MESA DE ROLOS, SENDO O TARUGO UM PRODUTO GERDAU DA ÁREA DE ACIARIA. CONSUMIDO DEVIDO AO ESFORÇO MECANICO E ALTAS TEMPERATURAS DO PRODUTO."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
ESTE CILINDRO (PEÇA DE REPOSIÇÃO NA MANUTENÇÃO), TEM O CRÉDITO VEDADO PELO INCISO IV DA IN 01/86. EMBORA TENHA CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO GERDAU ESTA PEÇA NÃO ATENDE AOS DEMAIS REQUISITOS (ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA) EXIGIDOS PELO INCISO V DA IN 01/86, JÁ QUE NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO DURANTE O DESLOCAMENTO DO TARUGO ATRAVÉS DOS CILINDROS DA MESA DE ROLOS. SE NÃO HÁ INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO HÁ DE SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ALÉM DISTO, O FATO DE SER CONSUMIDO DEVIDO AO ESFORÇO MECÂNICO E ALTAS TEMPERATURAS DO PRODUTO, (CONFORME AFIRMA A AUTUADA), NÃO CORRESPONDE A NENHUMA DAS PREMISSAS DO INCISO V DA IN 01/86 PARA QUE ESTA PEÇA DE MANUTENÇÃO POSSA, EXCEPCIONALMENTE, SER CONSIDERADA PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

RÉGUA 1C05D09Q4005:

PRODUTO: RÉGUA

FUNÇÃO DO MATERIAL NO PROCESSO INDUSTRIAL SEGUNDO A IMPUGNANTE (COL. "V")
"MATERIAL UTILIZADO PARA DESLOCAR O PRODUTO GERDAU PERFIL LAMINADO, DURANTE O PROCESSO DE LAMINAÇÃO. CONSUMIDO DEVIDO CONTATO DIRETO COM O PRODUTO GERDAU PERFIS, PROVENIENTE ESFORÇO MECÂNICO, BATIDA CONTRA E ALTA TEMPERATURA."
CONTESTAÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DA AUTUADA NA MANIFESTAÇÃO FISCAL (COL. "Y")
ESTA RÉGUA (PEÇA DE REPOSIÇÃO NA MANUTENÇÃO), TEM O CRÉDITO VEDADO PELO INCISO IV DA IN 01/86. EMBORA TENHA CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO GERDAU ESTA PEÇA NÃO ATENDE AOS DEMAIS REQUISITOS (ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA) EXIGIDOS PELO INCISO V DA IN 01/86, JÁ QUE NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO DURANTE O DESLOCAMENTO DO PERFIL LAMINADO. SE NÃO HÁ INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO HÁ DE SE FALAR EM PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ALÉM DISTO, O FATO DE SER CONSUMIDO DEVIDO A CONTATO DIRETO COM O PRODUTO GERDAU, PROVENIENTE DE ESFORÇO MECÂNICO, BATIDA CONTRA E ALTA TEMPERATURA (CONFORME AFIRMA A AUTUADA), NÃO CORRESPONDE A NENHUMA DAS PREMISSAS DO INCISO V DA IN 01/86 PARA QUE ESTA PEÇA DE MANUTENÇÃO POSSA, EXCEPCIONALMENTE, SER CONSIDERADA PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

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.

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

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

Lei nº 6.763/75

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

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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 da majoração relativa à multa isolada cominada.

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

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 40.060144045-88 - GERDAU AÇOMINAS S/A, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para excluir 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 Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marcelo Nogueira de Moraes que excluam também as exigências relativas aos moldes. Quanto ao Recurso nº 40.060144171-24 - 1ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências relativas aos produtos eletroimã, etiqueta e produtos utilizados no sistema de tratamento de água. Vencidos, em parte, os Conselheiros Eduardo de Souza Assis e Luiz Geraldo de Oliveira que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido. Vencidos também os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marcelo Nogueira de Moraes que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Designado relator o Conselheiro Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior. 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

4.872/17/CE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	4.872/17/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000266619-59	
Recurso de Revisão:	40.060144171-24, 40.060144045-88	
Recorrente:	1ª Câmara de Julgamento Gerdau Açominas S/A IE: 459018168.00-17	
Recorrida:	Gerdau Açominas S/A, Fazenda Pública Estadual	
Proc. S. Passivo:	Tatiana Rezende Torres/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

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 e reside na necessidade de exclusão das exigências relativas a eletroímã, etiqueta e produtos utilizados no sistema de tratamento de água, para os quais se adota a fundamentação da decisão recorrida. Também devem ser excluídas as exigências relativas a moldes, pelas razões a seguir expostas.

Cumprido analisar, em sede recursal, o lançamento consubstanciando no Auto de Infração em epígrafe, lavrado para formalizar as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, inciso II e art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75, em face da imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, nos meses de maio e novembro de 2014, pelo aproveitamento extemporâneo de créditos do imposto, relativos a aquisições de materiais considerados pelo Fisco como de uso e consumo ou bens tidos como alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Analisando o lançamento a 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º 22.441/17/1ª, pelo voto de qualidade, julgou-o parcialmente procedente para excluir as exigências relativas aos cilindros da mesa de rolos, réguas, eletroímã, etiquetas e sistema de tratamento de água.

Esta decisão deve prevalecer pelos seus próprios fundamentos, motivo que me leva a negar provimento ao recurso interposto de ofício pela 1ª Câmara de julgamento.

Contudo, além destes itens, devem ser excluídas também as exigências relativas aos moldes. Isso porque a autuação promoveu o estorno do crédito relativo aos moldes por ter o Fisco considerado que estes seriam materiais de uso e consumo.

Contudo, dos autos restou plenamente demonstrado que os moldes tratam de bens do ativo permanente da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir desta constatação o Fisco alega que, como ativo, também não seria possível o creditamento tendo em vista que os moldes comportam reparação.

Cabe destacar que esta motivação não estava presente no lançamento original e apenas apareceu após a clara constatação de que a fundamentação original para estorno do crédito não estava correta, ou seja, nos autos restou plenamente demonstrado que os moldes não são materiais de uso e consumo.

Cumprе ressaltar que o Auto de Infração, como ato administrativo que é, está sujeito a regime jurídico de direito público e, portanto, deve observar a exigência dos pressupostos de validade dos atos administrativos, quais sejam: competência, finalidade, forma, motivo e objeto.

O lançamento em análise trata de fatos ocorridos nos meses de maio e novembro de 2014. É possível a alteração do lançamento no curso do processo administrativo. No entanto, para tanto deve ser respeitado o prazo decadencial.

Assim, voltando-se a fundamentação original do lançamento conclui-se que esta não é suficiente à sustentação das exigências em relação aos moldes.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso n.º 40.060144045-88 - Gerdau Açominas S/A, para excluir a majoração da multa isolada, nos termos do disposto no art. 79, inciso I, alínea "e" da Lei n.º 22.549/17 c/c o art. 106, inciso II do Código Tributário Nacional e excluir também as exigências relativas aos moldes e nego provimento ao Recurso n.º 40.060144171-24 - 1ª Câmara de Julgamento, para manter a decisão recorrida que excluía as exigências relativas aos produtos eletroimã, etiqueta e produtos utilizados no sistema de tratamento de água.

Sala das Sessões, 18 de agosto de 2017.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira