

Acórdão: 23.552/20/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001333538-41
Impugnação: 40.010148772-87
Impugnante: Vallourec Mineração Ltda.
IE: 090015023.00-64
Proc. S. Passivo: Marcelo Jabour Rios/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal. Infringência aos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02. Infração plenamente caracterizada.

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

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de outubro de 2014 a dezembro de 2018, em decorrência de:

1) apropriação indevida de créditos de ICMS referente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, constatada a partir de informações prestadas pelo Contribuinte em cumprimento à Intimação nº 01/2019, conforme detalhamento da planilha do Anexo 2; exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal;

2) apropriação indevida de créditos de ICMS referente à aquisição de mercadorias para uso ou consumo do estabelecimento, constatada por intermédio de análise realizada pela Fiscalização da escrituração fiscal do Contribuinte, conforme demonstrado no Anexo 3; exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no

inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal;

3) falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento e oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02, conforme demonstrado nos Anexos 2 e 3; exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O Auto de Infração encontra-se juntado às fls. 03/06 dos autos. A Fiscalização apresenta relatório fiscal analítico às fls. 07/09. O crédito tributário consolidado encontra-se demonstrado no Anexo 1, às fls. 11 dos autos.

A Fiscalização junta, às fls. 13 dos autos, DVD-R contendo o Anexo 4, com planilhas dos Anexos 1, 2 e 3, cópia da intimação nº 001/2019 e de seu comprovante de recebimento.

Já no Anexo 5, às fls. 14/16, a Fiscalização junta aos autos resposta da Autuada à intimação fiscal nº 01/2019.

Da Impugnação

Inconformada, a Vallourec Mineração Ltda apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 28/51 dos autos.

Afirma que tem como objeto social a extração de minério de ferro (CNAE 0710-3/01) e outras atividades de apoio à extração de minério de ferro (CNAE 0990-4/01).

Sustenta que os créditos do ICMS relacionados às aquisições de mercadorias destinadas ao processo de industrialização, considerados por ela como produtos intermediários, estão em total sintonia com a Constituição da República, a Lei Complementar nº 87/96 e a legislação estadual, em especial a Instrução Normativa nº 01/86.

Sustenta que os produtos que tiveram os respectivos créditos de ICMS estornados no lançamento são, na realidade, produtos intermediários, razão pela qual geram direito ao aproveitamento dos respectivos créditos de ICMS.

Aduz que o ICMS é um tributo não-cumulativo, que permite a apropriação de créditos de forma ampla, sendo a única restrição constitucional relacionada às saídas com isenção ou não incidência.

Assevera que a CF atribuiu à lei complementar a disciplina do regime de compensação do imposto em caráter nacional, portanto não cabe aos Estados e ao Distrito Federal extrapolar os limites estipulados por tal legislação tributária.

Transcreve os arts. 19 e 20 da Lei complementar nº 87/96. Afirma que em sintonia com a CF, a lei não estabelece limite algum ao creditamento de produtos intermediários empregados no processo industrial.

Conclui que a partir da vigência da LC nº 87/96, o direito ao aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de produtos intermediários e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtos imprescindíveis à atividade industrial foi ampliado, em razão do princípio da não cumulatividade.

Cita a Decisão Normativa CAT 1 de 25/04/01 da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de São Paulo e transcreve parte de seu texto. Assevera, embora de competência estadual, a normatização, expressa pela decisão normativa de São Paulo, serve de parâmetro, uma vez que o ICMS é um tributo regido por Lei Complementar Nacional.

Afirma que a instrução normativa de São Paulo consolidou a posição de que os produtos intermediários utilizados no processo industrial dos contribuintes daquele Estado fazem jus ao aproveitamento de crédito.

Transcreve parte de julgamentos do Tribunal Administrativo de São Paulo e do STJ que reforçam seu entendimento, qual seja, se os insumos são consumidos no processo produtivo do contribuinte para consecução de sua atividade fim, não há razão para que a Fiscalização não reconheça o direito de aproveitamento de crédito do Imposto.

Reproduz os arts. 28 da Lei nº 6.763/75 e o inciso V do art. 66 do RICMS/02 para concluir que, se atendidas as condições previstas nesses dois artigos, não haveria limites para a tomada de créditos do ICMS relativos às aquisições de produtos intermediários.

Transcreve os dispositivos da IN nº 01/86. Afirma que, embora a legislação infraconstitucional extrapole os limites da Constituição Federal e da LC nº 01/96, todos os produtos elencados nos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração se enquadram dentro dos ditames da IN e, portanto, fazem jus ao aproveitamento de crédito.

Apresenta laudo técnico referente à utilização e finalidade do insumo “chapa” (fls. 52/62) e descreve a função de alguns itens cujos créditos foram glosados, quais sejam, gás oxigênio, rolete guia, tela de metal, módulo poliuretano, chapa fundida, lâmina raspador, disco desbaste, lima manual quadrada e lixa roda.

Transcreve o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, que trata da multa de revalidação, entendendo encontrar-se caracterizado o caráter confiscatório da penalidade aplicada.

Entende que ao exigir o percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da obrigação tributária, a Fiscalização fere o princípio constitucional do não confisco.

Invoca a alínea “a” do art. 150 da CF em socorro ao seu entendimento.

Por fim, sustentando-se nos princípios da ampla defesa e segurança jurídica, solicita a realização de prova pericial, formulando sete quesitos, dispostos às fls. 50 dos autos.

Conclui solicitando que a impugnação seja julgada procedente e que seja reconhecido o entendimento de que os produtos são efetivamente consumidos no processo industrial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 125/149, refuta as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 153/170, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, c/c inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

Da instrução processual

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 18/02/20, decide converter o julgamento em Diligência de fls. 173, com o seguinte teor:

ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em determinar o retorno dos autos à Fiscalização para que traga aos autos nova mídia “CD” em substituição às de fls. 13 e 17, uma vez que referidas mídias encontram-se danificadas, impossibilitando a leitura e análise dos arquivos eletrônicos, em especial os Anexos 2, 3 e 4 do Auto de Infração. Pela Impugnante, assistiu à deliberação a Dra. Maria das Graças Lage de Oliveira.

A Fiscalização junta aos autos, às fls. 176, mídias eletrônicas em perfeito estado, em substituição às de fls. 13 e 17, conforme deliberação da 1ª Câmara de Julgamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 177/178, ratifica seu parecer anterior e opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 50 dos autos.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja,

somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

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

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da lide.

Observa-se que os quesitos propostos já se encontram devidamente respondidos no conjunto de informações trazido pelas partes e que compõem os autos.

O primeiro quesito questiona se as mercadorias foram empregadas na atividade industrial da Impugnante, solicitando que seja indicado o local de utilização e sua finalidade.

O local de utilização e a função dos produtos no processo produtivo encontram-se informados nos Anexos 2 e 3 constantes do cd de fls. 13 dos autos.

A informação é do próprio Sujeito Passivo (Anexo 2) ou decorrente de análise realizada pela Autoridade Fiscal (Anexo 3).

As informações relativas ao consumo dos produtos em prazo inferior a 12 (doze) meses, se entram em contato com o produto que se industrializa, se são empregados diretamente em linha principal do processo industrial, se são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização, se cuidam de componente de máquina ou equipamento que desenvolve atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, todas as respostas a essas questões encontram-se dispostas nos citados Anexos 2 e 3 que compõem o lançamento.

O caráter de essencialidade de um produto não é critério para seu enquadramento como produto intermediário.

A informação quanto aos créditos de ICMS apropriados indevidamente é a base do lançamento, estando dentre o rol de obrigações de qualquer contribuinte.

Dessa forma, percebe-se que os quesitos apresentados pela Impugnante encontram-se com suas respectivas respostas dentro do conjunto probatório constante dos autos.

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

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG
DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA
PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Portanto, conforme estabelecido no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, verifica-se ser desnecessária a perícia requerida:

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento do ICMS, no período de outubro de 2014 a dezembro de 2018, em decorrência de:

1) apropriação indevida de créditos de ICMS referente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, constatada a partir de informações prestadas pelo Contribuinte em cumprimento à Intimação nº 01/2019, conforme detalhamento da planilha do Anexo 2; exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal;

2) apropriação indevida de créditos de ICMS referente à aquisição de mercadorias para uso ou consumo do estabelecimento, constatada por intermédio de análise realizada pela Fiscalização da escrituração fiscal do Contribuinte, conforme demonstrado no Anexo 3; exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal;

3) falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento e oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02, conforme demonstrado nos Anexos 2 e 3; exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Vallourec Mineração Ltda apresenta Impugnação, ressaltando os aspectos a seguir destacados.

Afirma que tem como objeto social a extração de minério de ferro (CNAE 0710-3/01) e outras atividades de apoio à extração de minério de ferro (CNAE 0990-4/01).

Sustenta que os créditos do ICMS relacionados às aquisições de mercadorias destinadas ao processo de industrialização, considerados por ela como produtos intermediários, estão em total sintonia com a Constituição da República, a Lei Complementar nº 87/96 e a legislação estadual, em especial a Instrução Normativa nº 01/86.

Sustenta que os produtos que tiveram os respectivos créditos de ICMS estornados no lançamento são, na realidade, produtos intermediários, razão pela qual geram direito ao aproveitamento dos respectivos créditos de ICMS.

Aduz que o ICMS é um tributo não-cumulativo, que permite a apropriação de créditos de forma ampla, sendo a única restrição constitucional relacionada às saídas com isenção ou não incidência.

Assevera que a CF atribuiu à lei complementar a disciplina do regime de compensação do imposto em caráter nacional, portanto não cabe aos Estados e ao Distrito Federal extrapolar os limites estipulados por tal legislação tributária.

Transcreve os arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96. Afirma que em sintonia com a CF, a lei não estabelece limite algum ao creditamento de produtos intermediários empregados no processo industrial.

Conclui que a partir da vigência da LC nº 87/96, o direito ao aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de produtos intermediários e produtos imprescindíveis à atividade industrial foi ampliado, em razão do princípio da não-cumulatividade.

Cita a Decisão Normativa CAT 1 de 25/04/01 da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de São Paulo e transcreve parte de seu texto. Assevera, embora de competência estadual, a normatização, expressa pela decisão normativa de São Paulo, serve de parâmetro, uma vez que o ICMS é um tributo regido por Lei Complementar Nacional.

Afirma que a instrução normativa de São Paulo consolidou a posição de que os produtos intermediários utilizados no processo industrial dos contribuintes daquele Estado fazem jus ao aproveitamento de crédito.

Transcreve parte de julgamentos do Tribunal Administrativo de São Paulo e do STJ que reforçam seu entendimento, qual seja, se os insumos são consumidos no processo produtivo do contribuinte para consecução de sua atividade fim, não há razão para que a Fiscalização não reconheça o direito de aproveitamento de crédito do Imposto.

Reproduz os artigos 28 da Lei nº 6.763/75 e o inciso V do art. 66 do RICMS/02 para concluir que, se atendidas as condições previstas nesses dois artigos,

não haveria limites para a tomada de créditos do ICMS relativos às aquisições de produtos intermediários.

Transcreve os dispositivos da IN nº 01/86. Afirma que, embora a legislação infraconstitucional extrapole os limites da Constituição Federal e da LC nº 01/96, todos os produtos elencados nos Anexos 2 e 3 do Auto de Infração se enquadram dentro dos ditames da IN e, portanto, fazem jus ao aproveitamento de crédito.

Apresenta laudo técnico referente à utilização e finalidade do insumo “chapa” (fls. 52/62) e descreve a função de alguns itens cujos créditos foram glosados, quais sejam, gás oxigênio, rolete guia, tela de metal, módulo poliuretano, chapa fundida, lâmina raspador, disco desbaste, lima manual quadrada e lixa roda.

Transcreve o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, que trata da multa de revalidação, entendendo encontrar-se caracterizado o caráter confiscatório da penalidade aplicada.

Entende que ao exigir o percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da obrigação tributária, a Fiscalização fere o princípio constitucional do não confisco.

Invoca a alínea “a” do art. 150 da CF em socorro ao seu entendimento.

Por fim, sustentando-se nos princípios da ampla defesa e segurança jurídica, solicita a realização de prova pericial, formulando sete quesitos, dispostos às fls. 50 dos autos.

Conclui solicitando que a impugnação seja julgada procedente e que seja reconhecido o entendimento de que os produtos são efetivamente consumidos no processo industrial.

Esses, portanto, os argumentos de defesa da Impugnante.

Do aproveitamento indevido de créditos do imposto

Cumprе reiterar, *a priori*, que a Autuada que tem como objeto social a extração de minério de ferro (CNAE 0710-3/01) e outras atividades de apoio à extração de minério de ferro (CNAE 0990-4/01).

Registra-se que, nos termos do inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição da República de 1988, o ICMS será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, observadas as regras gerais estabelecidas em Lei Complementar.

A Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 20, assegura ao contribuinte do ICMS 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, na forma estabelecida na legislação tributária.

A Lei estadual nº 6.763/75 e o RICMS/02, dando cumprimento à determinação de não-cumulatividade do imposto, estabelecem condições e

procedimentos a serem observados pelo contribuinte para o adequado registro e aproveitamento do valor do ICMS a título de crédito.

Embora a Instrução Normativa SLT nº 01/86 trate da definição do produto intermediário consumido no processo de industrialização, a Instrução Normativa SUTRI nº 01/14 determina de forma expressa que suas disposições também são aplicáveis na definição do produto intermediário empregado no processo de extração mineral e em suas atividades complementares.

Dessa forma, nos termos do art. 3º da IN nº 01/14, para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na IN nº 01/86, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

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

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

Os conceitos de consumo imediato e integral, contidos na Instrução Normativa SLT nº 01/86, esclarecem o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação:

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.

Em relação às partes e peças, assim dispõe a Instrução Normativa SLT nº 01/86:

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

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.

Assim, as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos utilizadas nos processos de extração ou beneficiamento mineral somente serão caracterizadas como produto intermediário (em condição excepcional, nos termos do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86) quando consumidas imediata e integralmente mediante atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de extração ou beneficiamento, em contato físico com o produto mineral, da qual resulta a 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.

Acrescente-se, porém, que tal possibilidade prevalece até 31/03/17, posto que o Decreto nº 47.119/16, com efeitos a partir de 1º/04/17, incluiu o inciso XVII ao art. 70 do RICMS/02, vedando a apropriação de crédito do imposto relativo a partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado e que até a citada data (31/03/17) são consideradas produtos intermediários à luz do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Assim, até 31/03/17, nos termos da Instrução Normativa nº 01/17, somente serão caracterizadas como produto intermediário as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, da qual resulta a 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 (vide Consulta de Contribuinte nº 014/15).

Como atuação particularizada, no âmbito do processo produtivo de extração e beneficiamento mineral, deve ser entendida a participação direta no curso do processo produtivo que constitua atividade específica de extração ou de beneficiamento mineral

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(fragmentação, classificação, concentração, separação magnética, flotação, aglomeração, dentre outros) em contato físico com o produto mineral, resultando no seu desgaste e substituição periódica.

Do mesmo modo não se pode admitir como produtos intermediários aqueles constantes da previsão contida no inciso IV da IN nº 01/86, tendo em vista que partes e peças de máquinas, equipamentos e aparelhos igualmente não são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização pois, participam de uma estrutura estável e duradoura e a substituição delas decorre do desgaste natural sobrevindo das utilidades que emprestam ao todo.

IN nº 01/86

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

Nesse caso, as partes e peças objeto do lançamento são típicas de manutenção periódica e suas trocas atendem a necessidade de se garantir continuidade funcional dos engenhos que as encerram, impedindo a perda de tempo, de recursos e gastos imprevistos e exorbitantes.

Ainda que se possa aventar alguns daqueles elementos de equipamentos se desgastarem em contato com o produto beneficiado, não bastaria para elevá-los a condição de produto intermediário, porquanto lhes faltariam o requisito da ação particularizada, essencial e específica na linha central de produção, como se vê nas exceções ao inciso IV, reputada no inciso V da Instrução Normativa, vigente somente até 31/03/17.

IN nº 01/86

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

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

Frise-se, no tocante aos itens dos subgrupos mencionados, a impertinência de se dizer do consumo, mais adequado aludir-se ao seu desgaste, deterioração ou esgotamento de sua utilidade, por qualquer motivo, razão outra de não se enquadrarem

como produtos intermediários visto o exaurimento decorrer não de sua interatividade dentro do processo industrial mas em função dos limites de sua própria vida quando em uso (vida útil), inerente a todo e qualquer produto.

Esse enfoque é que foi o mote para alteração da legislação no sentido de que partes e peças não possam mais ser consideradas como produtos intermediários e sim, quando muito, conforme legislação de regência, bens do ativo imobilizado utilizados nas atividades operacionais do estabelecimento, o que não é o caso dos autos (ativo imobilizado).

O argumento da Autuada é o de que todos os materiais objeto desta ação fiscal são considerados de mesma natureza, seja qual for sua destinação e finalidade, por conta exclusivamente da essencialidade, entre outras adjetivações abordadas, no desenvolvimento de sua atividade.

Nesse sentido, tal patamar de igualdade avocado pela Impugnante exige apenas uma condição para o crédito: a necessidade do bem.

Porém esta não se coaduna aos limites postos pela legislação do ICMS, extrapolando e adentrando na esfera dos benefícios fiscais não autorizados.

Dessa forma, se há utilização de um bem, determina-se um gasto e o correspondente direito ao crédito do imposto pago; contrariamente, dispensado o uso, reciprocamente, também a despesa.

Portanto, segundo o entendimento da Impugnante, todo o gasto com materiais lhe assegura direito a créditos do imposto, se utilizados na atividade da empresa.

Entretanto, o tema em questão é o da tributação, em que o direito ao crédito surge no âmbito do campo de incidência do ICMS, o da circulação das mercadorias e serviços.

Como se extrai da Instrução Normativa SLT nº 01/86, incisos I e II, a característica comum do produto intermediário e, porque não, da matéria-prima, relativamente aos processos de industrialização, é o seu exaurimento direto e integral em quaisquer de suas fases, contínua, gradativa e progressivamente, alcançando total inutilidade das propriedades cedidas, sem que se possa regenerá-las e sem o que não se obtém o novo produto.

Assim, produtos intermediários agem no sentido de repercutir na industrialização, utilizando-se de uma forma, meio ou processo preestabelecido, exteriorizando as qualidades inerentes em materiais de valor agregado cumulativo, até resultar o novo produto objeto de interesse do consumidor final disposto a remunerá-lo a um certo preço.

Para fruição do direito de crédito do ICMS torna-se necessário que o bem seja aplicado em atividade afeta ao imposto. Assim, a classificação de bens sob tal enfoque é dada pela análise da sua finalidade.

No caso concreto, grande parte dos bens são comuns em quaisquer atividades industriais, voltados para a criação de condições necessárias para a execução

da atividade produtiva, agem viabilizando a operacionalização de um processo, prestando-se dar mera funcionalidade a atividade, garantindo sua continuidade e perenidade.

Fica evidente da análise dos bens descritos a irrelevância deles sob o aspecto da incidência tributária, pois que revestidos de essência meramente acessória incapazes de produzir qualquer alteração ou introduzir alguma qualificação no processo de industrialização da empresa.

Tais bens não satisfazem as exigências previstas no art. 20, da Lei Complementar n.º 87/96 e art. 70, inciso III do RICMS/2002, embora importantes no desenvolvimento das atividades de produção e por vezes funcionando ao lado do processo industrial, porém não se vinculando à atividade tributada pelo ICMS.

O ICMS doutrinariamente impõe o direito ao crédito físico pressupondo a realização de operações com a mesma mercadoria ou outra dela resultante, regra da não-cumulatividade em que o montante de ICMS recolhido em cada operação ou prestação transforma-se em crédito fiscal que será deduzido do valor a ser recolhido quando da realização de novas operações mercantis ou prestações de serviços com aquelas mercadorias, traduzindo-se pelo denominado imposto sobre o valor agregado (art. 66, RICMS/02).

Na situação dos autos, ressalta-se que a glosa dos créditos de ICMS está fundamentada nas qualificações dos materiais informadas pela Autuada, no Anexo 02, em especial, da finalidade, aplicação, função e localização, de modo identificar a interação deles no processo produtivo, além da análise realizada pela Fiscalização, conforme informações constantes do Anexo 3.

Passa-se à análise dos questionamentos pontuais abordados pela Impugnante.

Chapa de desgaste

A Impugnante apresenta “Laudo Técnico” às fls. 52/62.

A chapa de desgaste é um revestimento contra desgaste, desenvolvido para tarefas que exigem alta resistência.

Segundo informações do laudo, as chapas de desgaste são instaladas nos equipamentos da ITM – Instalação de Tratamento de Minério, em silos, britadores, peneiras, transportadores e chutes de alimentação.

O processo consiste em revestir as estruturas dos equipamentos com as chapas de desgaste, fazendo uma camada protetora na chapa mãe a fim de evitar o desgaste prematuro da estrutura dos equipamentos, pois o minério fica em contato contínuo com as chapas de desgaste.

Assim, uma das funções fundamentais das chapas de desgaste é de proteger a estrutura de equipamentos evitando o desgaste da estrutura e vazamentos que ocasionam perda da produção, direcionando o material no processo de beneficiamento.

Nesse sentido, percebe-se que a chapa de desgaste é uma parte ou peça que não se constitui em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas é um

componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição da mesma.

Nesse sentido, corretas, portanto, as exigências fiscais correspondentes.

Lâmina para raspador

Conforme informado pela Autuada, os raspadores primários são equipamentos utilizados na limpeza da correia transportadora, mantendo-a limpa para diminuir o custo de limpeza e manutenção.

É uma parte ou peça que não se constitui em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas é um componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição da mesma.

Corretas, também, as exigências fiscais correspondentes.

Gás oxigênio

Segundo a Autuada, o gás é utilizado em equipamentos de oxicorte (maçarico) para efetuar corte em chapas ou aquecimento de componentes. Trata-se de típica atividade de manutenção industrial. Não entra em contato com o produto que se industrializa/beneficia, não tem ação particularizada na linha de produção e nem se integra ao produto final.

Portanto, trata-se de material de uso e consumo do estabelecimento.

Esse produto fez parte do Anexo 3 do Auto de Infração 01.000835563-79, lavrado contra a Autuada, quitado em 26/09/17.

Roleta Guia

Conforme informado pela Autuada, trata-se de peça utilizada na correia transportadora com a função de guia correia, para mantê-la no centro do transportador.

Tal dispositivo é colocado sob a correia transportadora, não entra em contato com o minério que se beneficia, não possui ação particularizada.

Trata-se de material de uso e consumo do estabelecimento.

A Autuada reconheceu esse entendimento da Fiscalização, tendo quitado crédito tributário relativo ao PTA nº 01.000835563-79, no qual consta este item.

Saliente-se que o Conselho de Contribuinte (CCMG) já tem posição consolidada quanto à vedação de crédito dos roletes utilizados em correias transportadoras (vide Acórdão 21.172/16/2ª, dentre outros).

Tela metálica

De acordo com o informado pela Autuada e de conhecimento da Fiscalização, trata-se de peça utilizada nas peneiras vibratórias para classificação e beneficiamento do minério.

Antes da revogação do inciso V da IN SLT nº 01/86, as telas das peneiras vibratórias eram consideradas produto intermediário. Entretanto, após 01/04/17, em razão da adequação da legislação, e como as telas são **partes** da peneira vibratória,

somente se permitiria a tomada de créditos do imposto se fossem utilizadas na ativação inicial do ativo permanente, ou em sua reforma que implicasse em aumento de vida útil superior a um ano.

Fora dessas hipóteses, está correta a classificação da Fiscalização desse item como material de uso ou consumo, haja vista que foi adquirido a partir de março de 2018, conforme explicitado no Anexo 3 do AI.

Módulo de poliuretano

Conforme informação da Autuada, trata-se de quadro utilizado para fixação das peneiras de borracha que classificam o minério de ferro.

Sua função é de fixação das telas das peneiras, não possui ação particularizada no processo produtivo. Ademais, todas as aquisições foram posteriores a 01/04/17, o que por si só já impediria a apropriação do crédito do imposto.

Os módulos de poliuretano exercem a mesma função de régua componentes, utilizadas também para fixação de peneiras. Já existem diversos acórdãos do CCMG que consideraram tais produtos como materiais de uso ou consumo, a exemplo do Acórdão 21.172/16/2ª.

Trata-se, pois, de material de uso e consumo do estabelecimento.

Disco de desbaste

A Autuada esclarece que os discos de desbaste servem para efetuar a limpeza de superfícies para realização de trabalhos mecânicos, tais como soldas, remoção de defeitos superficiais e rebarbas de peças fundidas.

A descrição da utilização dos discos de desbaste já revela seu caráter de manutenção industrial.

Trata-se, pois, de material de uso ou consumo do estabelecimento.

Lima manual quadrada

Conforme informado, trata-se de ferramenta utilizada para efetuar desbastes rápidos, para efetuar acabamentos, polimentos e reparos.

Trata-se de ferramenta para manutenção industrial, sendo classificada, portanto, como material de uso e consumo do estabelecimento.

Lixa roda

Mais uma ferramenta de ajuste para trabalhos mecânicos, acabamento, polimentos e reparos.

Trata-se de ferramenta para manutenção industrial, sendo classificada, portanto, como material de uso e consumo do estabelecimento.

Entende-se não ser necessário manifestar sobre interpretação dada pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo à legislação vigente naquela unidade da Federação bem como sobre decisões do Tribunal de Impostos e Taxas – TIT, também daquela unidade federativa, que não guardam qualquer relação com a legislação e com o contencioso administrativo vigente no estado de Minas Gerais.

Dessa forma, de todo o acima exposto, verifica-se que encontram-se plenamente caracterizadas as infringências à legislação, sendo corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal.

Do ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual

Este item cuida de falta de recolhimento do imposto, no mês de julho de 2016 e no período de fevereiro a dezembro de 2018, resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e oriundas de outra unidade da Federação, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02.

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

Essa imputação fiscal encontra-se intimamente relacionada à imputação de apropriação indevida de créditos do imposto referente à aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento (itens 1.e 2 do Auto de Infração), ou seja, caracterizando-se o aproveitamento indevido, tendo em vista a caracterização da mercadoria como material de uso ou consumo do estabelecimento, e constatando-se que a aquisição dessa mercadoria origina-se de contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação, estará caracterizada a obrigação de recolher o tributo sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Dessa forma, o mérito deste item encontra-se enfrentado em sua maior parte no item anterior.

A entrada, no mês de julho de 2016 e no período de fevereiro a dezembro de 2018, em estabelecimento de contribuinte neste Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso e consumo do estabelecimento e que não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente, está sujeita à incidência do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, nos termos do disposto no § 1º do art. 42 do RICMS/02.

Essa obrigação resulta de expressa previsão constitucional (inciso VIII do § 2º do art. 155), tendo por escopo propiciar a repartição de receita entre as unidades da Federação de origem e de destino do produto, e impõe-se quando a mercadoria, destinada, em operação interestadual, a contribuinte do ICMS, não estiver vinculada a posterior operação tributada pelo imposto.

Encontra-se disciplinada no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

Art. 5º - (...)

1º - o imposto incide sobre:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra Unidade da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação, destinada ao uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

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

(...)

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

(...)

Art. 12 -

(...)

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

Note-se que as operações interestaduais que destinem mercadorias para consumidor final contribuinte do ICMS não foram alcançadas pelos procedimentos definidos no Convênio ICMS nº 93/2015 e legislação correlata, devendo seguir as regras gerais definidas na legislação do imposto.

Assim pode-se afirmar que contribuinte do imposto, relativamente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, é o destinatário da mercadoria, bem ou serviço, em relação às operações ou prestações interestaduais destinadas a consumidor final, contribuinte do ICMS estabelecido neste estado, nos termos do inciso I do § 3º do art. 14 da Lei nº 6.763/75, acrescido pela Lei nº 21.781/15.

Diante dessa previsão legal expressa, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

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

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Portanto, de todo o exposto, verifica-se que encontram-se plenamente caracterizadas as infringências à legislação, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais constantes do lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Nayara Atayde Gonçalves Machado (Revisora) e Luciene Aparecida Silva Franco.

Sala das Sessões, 22 de setembro de 2020.

**Marco Túlio da Silva
Relator**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente**

D