

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.671/20/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001428497-99  
Impugnação: 40.010149593-72  
Impugnante: Vallourec Soluções Tubulares do Brasil S.A.  
IE: 001053240.01-51  
Proc. S. Passivo: Maria das Graças Alvarenga Lage/Outro(s)  
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento, contrariando o disposto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

**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 interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de dezembro de 2014 a dezembro de 2018, em função da constatação das seguintes irregularidades:

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento atuado (Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75);

2. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (Exigências: ICMS e MR).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 40/62, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 97/113.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 120/180, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

---

### ***DECISÃO***

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

#### **Da Preliminar**

##### **Do Requerimento de Prova Pericial**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, apresentando para tanto os quesitos arrolados às fls. 61/62.

No entanto, a prova requerida afigura-se desnecessária, uma vez que constam nos Anexos 2 a 7 do Auto de Infração as informações necessárias para a plena compreensão e o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide, devendo-se destacar que os dados contidos nos referidos anexos foram fornecidos pela própria Impugnante, após intimações fiscais específicas para este fim.

Diante disso, opina-se pelo indeferimento da prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais - RPTA (Decreto nº 44.747/08):

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

[...]

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

[...]

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

#### **Do Mérito**

**Da irregularidade “1” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Material de Uso e Consumo/Bens Alheios**

A Irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Para fins meramente didáticos ou em função das particularidades envolvidas, o Fisco subdividiu a irregularidade apurada em 06 (seis) anexos do Auto de Infração, que se encontram inseridos na mídia eletrônica acostada à fl. 22, a saber:

→ Anexo 2: aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de materiais de uso ou consumo, constatado a partir de informações prestadas pelo contribuinte, em cumprimento à Intimação Jeceaba nº 01/2019;

→ Anexo 3: aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de materiais de uso ou consumo, constatado a partir de informações prestadas pelo contribuinte em cumprimento à Intimação Jeceaba nº 01A/2019;

→ Anexo 4: aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de materiais de uso ou consumo, constatado a partir da análise da escrituração fiscal do contribuinte;

→ Anexo 5: aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de bens alheios à atividade do estabelecimento, constatado a partir da análise da escrituração fiscal do contribuinte;

→ Anexo 6: aproveitamento indevido de créditos de ICMS, conforme Registro C170 do SPED fiscal, relativos às aquisições internas de mercadorias destinadas ao ativo permanente, por se tratar de materiais de uso ou consumo, constatado a partir da análise da resposta do contribuinte à intimação 01/2019;

→ Anexo 7: aproveitamento indevido de créditos de ICMS, conforme Registro C170 do SPED fiscal, relativo às aquisições internas de mercadorias destinadas ao ativo permanente, por se tratar de bens alheios à atividade do estabelecimento, constatado a partir da análise da resposta do contribuinte à intimação 01/2019.

Portanto, os Anexos 2 a 4 e 6 do Auto de Infração se referem a mercadorias classificadas pelo Fisco como materiais de uso ou consumo. Por outro lado, os Anexos 5 e 7 são inerentes aos bens caracterizados como alheios à atividade do estabelecimento.

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, nos termos do demonstrativo acostado à fl. 15 e no Anexo 1 inserido na mídia eletrônica de fl. 22.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante cita, inicialmente, o art. 155, § 2º, inciso I da CF/88 e afirma que *“a restrição imposta ao princípio da não cumulatividade, na Carta Constitucional, refere-se às saídas subseqüentes realizadas com isenção e não incidência do imposto. Nestas duas hipóteses ocorre a anulação do*

*crédito de ICMS relativo à aquisição antecedente, bem como não implicarão para os destinatários (art. 155, par. 2º, II)”*.

Assim, segundo a Impugnante, “*o imposto estadual sobre o consumo possui um perfil constitucional de crédito amplo, nos moldes dos tributos que abominam a tributação em cascata, a cumulatividade e a regressividade na tributação*”.

Acrescenta que, “*em total sintonia com o preceito constitucional, foi editada a Lei Complementar 87/96, reconhecendo o direito à universalidade dos créditos relacionados aos PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS e BENS DESTINADOS AO ATIVO, nos termos expressos nos artigos 19 e 20*”.

Conclui, nesses termos, “*que em relação ao crédito das mercadorias utilizadas e consumidas no processo industrial – produtos intermediários, a Lei Complementar, instrumento competente para legislar sobre a apuração do imposto, não restringe o reconhecimento do crédito decorrente da aquisição destes produtos*”, o mesmo acontecendo em relação aos bens destinados ao ativo imobilizado da empresa, para os quais foram estabelecidas as seguintes premissas:

- i. “O direito ao crédito do ativo imobilizado é reconhecido a partir de novembro de 1996 (Art. 33, III)”*;
- ii. “Os bens alheios à atividade do estabelecimento não geram direito a crédito do imposto (Art. 20, par. 2º)”*;
- iii. “Presumem-se alheios os veículos de uso pessoal (Art. 20, par. 2º)”*;
- iv. “O crédito será feito à razão de um quarenta e oito avos (1/48) por mês ... (Art. 20, par. 5º, I)”*;
- v. “Haverá limitação ao crédito na razão da proporção entre as saídas tributadas e não tributadas no mês (Art. 20, par. 5º ...)”*

Salienta que, “*considerando as premissas acima, devem ser considerados bens alheios à atividade do estabelecimento os veículos de uso pessoal e aqueles que sejam estranhos à atividade do estabelecimento, ou seja, que em condições normais não pertençam ou deveriam pertencer ao estabelecimento, na consecução de sua atividade econômica. Ou seja, que não é pertinente ao negócio*”.

Sustenta, nesse sentido, que, “*em relação ao crédito do ativo imobilizado, atendidas as condições estabelecidas pela Lei Complementar, instrumento competente para legislar sobre a apuração do imposto, o crédito não pode sofrer outras restrições ou impedimentos, por parte dos Estados e do Distrito Federal*”.

Aduz que a legislação estadual que rege a matéria reproduziu as normas estabelecidas na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96 e, para corroborar sua afirmação, reproduz o art. 28 da Lei nº 6.763/75 e o art. 66, incisos II e V do RICMS/02, bem como os §§ 3º, 5º, 6º e 12º deste dispositivo regulamentar (art. 66 do RICMS/02) e conclui, uma vez mais, que atendidas as condições estabelecidas nos referidos dispositivos legais, quais sejam “*(i) que os produtos intermediários sejam consumidos ou integrem o produto final, e que (ii) os bens do ativo sejam de*

*propriedade da empresa e utilizados na atividade operacional da empresa, o crédito de ICMS pode ser apropriado”.*

Complementa que os créditos por ela apropriados atendem, também, aos requisitos presentes nas Instruções Normativas SLT nº 01/86 e 01/98.

Destaca, nesse sentido, que os produtos relacionados nos Anexos 2 a 4 do Auto de Infração são consumidos no processo industrial em prazo inferior a 12 (doze) meses e entram em contato direto com o “produto da industrialização”, oportunidade em que cita, a título de exemplo, o bem denominado “Mandril” (Anexo 4 do AI), que se enquadraria no conceito de produto intermediário, de acordo com a sua descrição, local de aplicação e função no processo produtivo, por ela descritos da seguinte forma:

*Descrição: Mandril*

*Equipamento: máquina de forja*

*O que é: é um material em formato cilíndrico revestido e temperado fabricado em aço H13*

*Função: material tem a finalidade de garantir a especificação de diâmetro interno do tubo forjado.*

Reitera, nesses termos, que os produtos relacionados nos Anexos 2 a 4 do AI não podem ser considerados como materiais de uso e consumo, uma vez que são consumidos no processo industrial.

Com relação à IN nº 01/98, a Impugnante afirma que, para comprovar que os bens objeto da presente autuação não se enquadrariam na definição de bens alheios, prestou ao Fisco as informações relativas à “*descrição detalhada do bem/componente e de sua função no processo de extração*” e à “*descrição do local de utilização do bem*”

Reafirma que os bens em questão não são alheios à sua atividade, muito pelo contrário, pois seriam utilizados na área de produção, foram efetivamente contabilizados como bens do ativo, em atendimento ao disposto no art. 66, § 5º do RICMS/02 e seriam bens de caráter essencial ao processo produtivo – com vida útil superior a um ano – sendo necessários ao desempenho de sua atividade econômica e a ela se vinculariam de forma inequívoca, questões que teriam sido desconsideradas pelo Fisco.

Finalizando, a Impugnante enfatiza que tem direito aos créditos em análise, uma vez que cumpriu fielmente as normas vigentes “*aos fatos geradores em comento, especialmente a Constituição Federal*”.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente.

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

Nesse sentido, há que destacar, inicialmente, que a Impugnante se equivoca ao afirmar que “*o imposto estadual sobre o consumo possui um perfil constitucional de*

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

*crédito amplo, nos moldes dos tributos que abominam a tributação em cascata, a cumulatividade e a regressividade na tributação”.*

Com efeito, a regra da não cumulatividade do ICMS encontra-se disciplinada no art. 155, inciso II, § 2º da CF/88, nos seguintes termos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - 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;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

O Supremo Tribunal Federal tem o entendimento consolidado de que o direito constitucional à não cumulatividade é regido pelo critério do crédito físico, podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTE, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO’.

SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO.” (RE 200.168, REL. MIN. ILMAR GALVÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 22.11.1996) (GRIFOU-SE)

-----  
RE 195894 / RS - RIO GRANDE DO SUL

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO.” (GRIFOU-SE)

-----

“SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, O CONTRIBUINTE DO ICMS NÃO TEM DIREITO A SE CREDITAR DO IMPOSTO PAGO NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, COMUNICAÇÃO, BENS DO ATIVO FIXO E DE USO E CONSUMO. PRECEDENTES: AI 250.852-AGR E RE 195.894. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.”

(RE 354.935-AGR, REL. MIN. ELLEN GRACIE, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 21.02.2003). (GRIFOU-SE)

RE 503877 AgR / MG - MINAS GERAIS

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO

I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE **NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE A INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES** DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU **DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO**. PRECEDENTES.

II - A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE **A ADQUIRENTE, NESSE CASO, MOSTRA-SE COMO CONSUMIDORA FINAL**. PRECEDENTES.

III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO” (GRIFOU-SE) I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE A INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. PRECEDENTES.

II - A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE A ADQUIRENTE, NESSE CASO, MOSTRA-SE COMO CONSUMIDORA FINAL. PRECEDENTES.

III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO” (GRIFOU-SE)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De acordo com essas decisões, resta cristalino que a vedação da apropriação de créditos correspondentes às entradas de materiais de uso ou consumo está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Por outro lado, o art. 33, *caput* e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33, questão temporal que contraria a afirmação da Impugnante de que a referida lei reconhece o direito à universalidade dos créditos.

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 2033;

(Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019)

Ultrapassada as questões vinculadas à CF/88 e a LC nº 87/96, passa-se à análise da legislação mineira que rege a matéria.

O art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 permite o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

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

[...]

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

[...]

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;

Há que se destacar que os conceitos de produtos intermediários e materiais de uso ou consumo são mutuamente exclusivos, no que concerne ao direito a créditos de ICMS. Assim, quando a alínea “b” do inciso V do art. 66 faz alusão ao termo “consumidos” não está fazendo menção a bens com as características de “materiais de uso e consumo” (*materiais meramente consumidos na produção, como defende a Impugnante*), sob pena de absoluta contradição.

Na verdade, tal dispositivo legal está a afirmar que, se enquadram no conceito de produtos intermediários aqueles que, embora não se integrem ao produto final, sejam utilizados diretamente na industrialização e obtenção do produto final.

A conceituação de produtos intermediários foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT nº 01/86, segundo a qual produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também aquele que, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A mesma instrução normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

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.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, o inciso V da Instrução Normativa em apreço, com vigência até 31/03/17, definia também como produtos intermediários as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, resultando 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 implementava ou as contivesse.

Instrução Normativa SLT nº 01/86

Efeitos de 21/02/86 a 31/03/17 (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.

Essa exceção, no entanto, contida no inciso V supracitado, foi revogada, em 01/04/17, pelo art. 2º, inciso I, com vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos da Instrução Normativa SUTRI nº 1 de 04/01/17, *verbis*:

Instrução Normativa SUTRI Nº 001/17

Art. 2º - Ficam revogados:

I - o item V da Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986;

[...]

Art. 4º - Esta Instrução Normativa entra em vigor em 1º de abril de 2017. (Grifou-se)

Por outro lado, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses.

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

[...]

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *verbis*:

QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.

A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA.

Tal comprovação não requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deve constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, caso se tratasse de partes e peças de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova esta não produzida nos autos.

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99), *verbis*:

Regulamento do imposto de Renda

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes,

quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

[...]

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

A conclusão é a mesma em relação às hipóteses previstas no § 12º do mesmo art. 66, abaixo reproduzidas:

§ 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.

Com relação aos incisos I e VI acima, caberia à Impugnante identificar o bem fabricado em seu próprio estabelecimento, os componentes utilizados nessa fabricação, além de comprovar que o bem fabricado atende a todas as condições estabelecidas na legislação (bem não alheio), quanto à legitimidade dos créditos passíveis de apropriação, o que não ocorreu no caso dos autos.

Quanto ao inciso IV, assim como já afirmado anteriormente, caberia à Impugnante comprovar que a parte integrada ao bem principal não seria utilizada em meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, ampliando a sua vida útil econômica originalmente, prova esta não produzida nos autos.

No tocante aos incisos II, III e V, além de observar o disposto no § 13º, a Impugnante deveria demonstrar quais os casos que se enquadrariam nas hipóteses desses incisos e comprovar que a imobilização atende aos pressupostos da Lei nº 6.404/76 e, especificamente em relação às peças citadas no inciso V, que não se trata de meras peças de manutenção e/ou reposição.

Apenas a título de exemplo, com relação às chamadas peças sobressalentes, não basta designá-las como tal, sendo necessária comprovação nesse sentido, devendo-se destacar que o Manual da FIPECAFI define estas da seguinte forma:

Peças de uso específico e vida útil comum

“Muitas vezes, na compra de certos equipamentos de porte, as empresas adquirem no mesmo momento uma série de peças ou conjuntos importantes e vitais a seu funcionamento, normalmente produzidas e montadas pelo próprio fornecedor do equipamento. Essas peças sobressalentes são de uso específico para tal equipamento e necessárias para que o equipamento não fique paralisado por longo tempo, no caso de necessidades de substituição (preventiva ou corretiva).

Nesse caso, tais peças devem ser classificadas no Imobilizado e, na verdade, têm vida útil condicionada à vida útil do próprio equipamento; dessa forma, são depreciadas em base similar à do equipamento correspondente.

As peças mantidas pela empresa, mesmo com disponibilidade normal no mercado e que, portanto, têm vida útil física e valor econômico por si sós, ou seja, não vinculados à vida útil e ao valor do equipamento específico da empresa, devem também ser classificadas no Ativo Imobilizado ...”

Por consequência, de plano, sem a necessidade de maiores análises, todas as partes e peças (não imobilizáveis) objeto da presente autuação, entradas no estabelecimento autuado a partir de 01/04/17, não geram direito a créditos do ICMS, por força da vedação estabelecida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, 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. (Grifou-se)

Na verdade, independentemente da data de sua entrada no estabelecimento autuado (antes ou após 31/03/17), os bens objeto da presente autuação não geram direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, uma vez que caracterizados como materiais de uso e consumo.

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

[...]

Efeitos de 01/01/11 a 31/12/19

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

Noutro enfoque, de acordo com o disposto no art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96, não geram direito a créditos do ICMS as entradas de mercadorias alheias à atividade-fim do estabelecimento.

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.

Na legislação mineira, a vedação ao crédito relativo a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento foi estabelecida através dos arts. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso XIII do RICMS/02.

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

[...]

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

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

[...]

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

[...]

§ 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.

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens alheios, para fins de vedação ao crédito do ICMS, estabelece as seguintes definições:

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

[...]

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

[...]

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)

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como não alheio à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa, como alega a Impugnante.

É necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento (fabricação de tubos, no presente caso), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98, o que não ocorre no caso dos autos.

Logo, o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, sob o prisma meramente tributário, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços (siderurgia, no presente caso).

Assim, os bens que não estejam intrinsecamente ligados à atividade fabril do estabelecimento autuado ou na comercialização dos produtos finais não geram direito a créditos de ICMS.

Resumindo, considera-se ativo imobilizado, para os fins do aproveitamento de crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96, aquele caracterizado nos termos da Lei nº 6.404/76, e que atenda, também, aos requisitos contidos nos §§ 3º, 5º e 6º do art. 66 do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 (IN nº 01/98).

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

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

Por outro lado, como já afirmado, o art. 33, *caput* e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33, questão temporal que contraria a afirmação da Impugnante de que a referida lei reconhece o direito à universalidade dos créditos.

Por fim, resta destacar que não é a essencialidade de determinado bem, para a consecução da atividade econômica do contribuinte, que determina a sua condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, pois o direito ao crédito do imposto encontra-se subordinado às normas estabelecidas no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

Feitas essas considerações sobre os aspectos legais que regem a matéria, passa-se à análise dos anexos do Auto de Infração, que contêm a listagem dos bens caracterizados como materiais de uso e consumo ou alheios à atividade do estabelecimento.

→ Anexo 2 (Materiais de uso e consumo - DVD – fl. 22):

Com relação ao Anexo 2 do Auto de Infração, há que se destacar, inicialmente, que a Impugnante, apesar de intimada, para grande parte dos produtos que tiveram os seus créditos glosados sequer apresentou informações (local de aplicação, função, etc.) que pudessem legitimar os créditos por ela apropriados.

Por outro lado, todos os bens identificados pelo Fisco como partes e peças de máquinas e equipamentos foram adquiridos após 01/04/17, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, por força da vedação contida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na verdade, as partes e peças em questão não geram direito a créditos, independentemente da data de sua entrada no estabelecimento autuado (antes ou após 31/03/17), uma vez que não exercem nenhuma ação particularizada, essencial e específica, em contato físico com o produto em elaboração, condição *sine qua non* para o enquadramento no conceito de produtos intermediários.

São partes e peças que se enquadram no inciso IV da IN SLT nº 01/86, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, uma vez que se caracterizam como materiais de uso e consumo.

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.

Quanto ao produto “Mandril”, questionado pela Impugnante, transcreve-se abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a questão, cujos argumentos são integralmente ratificados por esta Câmara, *in verbis*:

“... Para se configurar como produto intermediário, de acordo com a Instrução Normativa 01/1986, a mercadoria deverá, não se integrando ao novo produto, ser consumida, imediata e integralmente, no curso da industrialização, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.”

Entretanto, o mandril, nesse caso, suporta diversas operações de retífica, comportando novas utilizações, conforme informação obtida em visita à fábrica. Esta constatação pode ser comprovada inclusive na própria autuação, em seu Anexo 4, onde estornamos o crédito de diversas NFe de rebaixamento de mandril, a exemplo:

NUMERO	DTENTSAI	DESCRICA0	CFOP	CHAVENFE
000002568	01/12/2015	REBAIXAR OS MANDRIS Ø273,6 PARA Ø222,6MM	1124	31151105197214000113550010000025681000025680

Por não se consumir imediata e integralmente no decorrer do processo produtivo, são elas, ao nosso entendimento, partes e peças de máquinas e equipamentos sem direito ao crédito do ICMS, haja vista que, em relação a estas, não se dá o consumo no processo de fabricação, mas apenas o desgaste próprio da atividade fabril.

[...]

O Conselho de Contribuinte já apreciou a matéria relativa ao aproveitamento de crédito de ICMS relativo

às entradas de mandril, vide acórdão 23.370/19/3ª, conforme trecho abaixo transcrito:

“CONFORME INFORMAÇÃO DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO DA SEF/MG, EM SEDE DE RESPOSTA DE CONSULTA FEITA PELA PRÓPRIA AUTUADA, O MANDRIL ENCONTRA-SE NO SETOR DE LAMINAÇÃO, SENDO UTILIZADO PARA DEFORMAÇÃO MECÂNICA DO TUBO/INTERNA.COM EFEITO, EM RELAÇÃO A ESSE ITEM, VALE O ENTENDIMENTO ACIMA JÁ DESENVOLVIDO PARA TODOS OS ITENS.

O MANDRIL É UMA FERRAMENTA DE FORMATO CÔNICO UTILIZADA PARA ALISAR OU ALARGAR FUROS PARA QUE ESSES POSSAM RECEBER PEÇAS DE VARIADOS DIÂMETROS, COMO BROCAS, POR EXEMPLO.

O MANDRIL É PARTE DE EQUIPAMENTO UTILIZADO COM FUNÇÃO ESPECÍFICA NO PROCESSO DE LAMINAÇÃO. A LAMINAÇÃO PODE SER DEFINIDA COMO UM PROCESSO DE CONFORMAÇÃO DE METAIS NO QUAL ESTES PASSAM POR ENTRE DOIS ROLOS GIRATÓRIOS QUE OS COMPRIMEM E TÊM SUA ESPESSURA DIMINUÍDA E SEU COMPRIMENTO AUMENTADO.

NESSE SENTIDO, CONCLUI-SE QUE ESSE PRODUTO **NÃO ATENDE À CARACTERÍSTICA PRÓPRIA DO PRODUTO INTERMEDIÁRIO**, DE SER CONSUMIDO CONTÍNUA, GRADATIVA E PROGRESSIVAMENTE, NA FORMA PREVISTA NO INCISO II DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.”

Cumprе ressaltar que o contribuinte protocolizou em 2.018, a consulta de contribuintes 078/2018, em que enumera diversos dos produtos aqui autuados, que a Superintendência de Tributação – SUTRI, em resposta às arguições do contribuinte esclareceu a correta aplicação da Legislação Tributária quanto ao aproveitamento de crédito de ICMS. Ou seja, o contribuinte teve prazo de efetuar a regularização do aproveitamento indevido de crédito e não o realizou.”

Os demais produtos listados no Anexo II também se caracterizam como materiais de uso e consumo, uma vez que não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização, mesmo porque não desempenham qualquer ação direta sobre o produto em elaboração, o que pode ser observado mediante leitura das informações lançadas nas colunas “Descrição”, “Função do Produto” (informação do contribuinte), “Contato Direto com o Produto que se Industrializa? Sim/Não” do Anexo 2 do AI, dentre outras.

→ Anexo 3 (Materiais de uso e consumo - DVD – fl. 22):

Analisando-se o Anexo 3 do Auto de Infração, verifica-se que a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco refere-se aos produtos abaixo discriminados, com as respectivas informações da Impugnante:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

a) Ar Comprimido (Fornecedor: White Martins Gases Industriais Ltda):

Segundo a Impugnante, o “Ar Comprimido Seco 8BAR PO 200 Gasoduto” é utilizado em várias áreas de seu processo produtivo, conforme planilha denominada “Resposta Intimação 01A 2019 JECEABA” (DVD – fl. 22).

Analisando-se tal planilha, verifica-se que o material em questão é utilizado em variados setores, equipamentos ou áreas, desempenhando também variadas funções, conforme exemplos abaixo:

DESCRIÇÃO	FUNÇÃO DO AR COMPRIMIDO SECO 8 BAR PO 200 GASODUTO	FUNÇÃO DO AR COMPRIMIDO SINTÉTICO
Sistema de Moagem	Acoplamento do moinho; Modulação de válvulas.	Não se aplica
Forno grelha	Modulação de válvulas; Batimento de mangas do filtro de mangas (desempoeiramento); Resfriamento de câmara de processo (devido a temperatura do forno).	Não se aplica
Moagem/PCI	Modulação de válvulas; Abastecimento de insumos.	Não se aplica
Silos	Modulação de válvulas; Batimento de mangas do filtro de mangas (desempoeiramento); Abastecimento de insumos.	Não se aplica
Alto forno 2	Movimentação de válvulas	Não se aplica
Embarrador de gusa	Movimentação de válvulas	Não se aplica
Forno elétrico	Refrigeração das KTC's, KTL's, KT's, Sistema de descarregamento dos filtros mangas, abertura do EBT, Refrigeração do sistema do EFSOP, Sistema de transporte de coque.	Não se aplica
Forno panela	Pilotagem de válvulas do MHS, porta de inspeção da aboboda.	Não se aplica
Sala desgaseificador a vácuo	Máquinas de arame 1 e 2, Sistema de limpeza das bordas do tanque 1 e 2, pilotagem de válvulas filtro manga.	Não se aplica
Lingotamento contínuo	Torre lingotamento contínuo, sistema de bicos spray, Sistema de oxicorte, oscilação do molde, leito de resfriamento, etiquetadora de barras, cross transfer.	Não se aplica

Com relação ao “Ar Comprimido Sintético” a Impugnante utilizou a expressão “Não se Aplica” para a função desse produto no tocante a todos os setores, áreas ou equipamentos supracitados (e os demais indicados na planilha “Resposta Intimação 01A 2019 JECEABA”).

Não obstante essas variadas funções, o ar comprimido somente se caracterizaria como produto intermediário se fosse consumido diretamente no processo de industrialização e tivesse o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

No entanto, apesar de ter inúmeras aplicações, não se vislumbra em nenhuma delas qualquer ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produto final, motivo pelo qual o ar comprimido deve ser considerado como material de uso e consumo, cujo crédito é vedado pela legislação vigente.

### b) Areia:

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO/EQUIPAMENTO	FUNÇÃO DO PRODUTO
AREIA BASE CALCINADA MGO <= 20%	AREA: ACIARIA EQUIPAMENTO: FORNO ELÉTRICO E ARCO	FUNÇÃO: MATERIAL UTILIZADO PARA PROTEGER O PRATO DO CANAL DO EBT (CANAL DE VAZAMENTO) DE MODO A EVITAR O FURO. QUANDO ESTÁ SENDO PROCESSADA A CORRIDA NO FEA (FORNO ELÉTRICO) E GARANTIR A ABERTURA DO CANAL QUANDO FOR FEITO O VAZAMENTO DO AÇO DO FEA (FORNO ELÉTRICO) PARA A PANELA.
AREIA CANAL GUSA-TON 1,00MM	AREA: ACIARIA (Alto Forno) EQUIPAMENTO: ALTO FORNO E EMBARRADOR	FUNÇÃO: MATERIAL UTILIZADO PARA "MOLDAR" CANAL DE CORRIDA DO ALTO FORNO, FERRAR CAÇAMBA SHOUD BOX (EMBARRADOR) E CONFECCIONAR BAIA DE EMERGÊNCIA
AREIA VED VÁLV GAVETA ESCOPAN 4DIV2-M R6	AREA: ACIARIA EQUIPAMENTO: PANELA DE AÇO	FUNÇÃO: MATERIAL UTILIZADO PARA VEDAÇÃO ENTRE O AÇO LÍQUIDO E A VÁLVULA GAVETA DA PANELA
AREIA VED VÁLV GAVETA ESCOPAN 4YZCR15	AREA: ACIARIA EQUIPAMENTO: PANELA DE AÇO	FUNÇÃO: MATERIAL UTILIZADO PARA VEDAÇÃO ENTRE O AÇO LÍQUIDO E A VÁLVULA GAVETA DA PANELA
AREIA VED VÁLV GAVETA REF RISABLOCK-SC-U	AREA: ACIARIA EQUIPAMENTO: PANELA DE AÇO	FUNÇÃO: MATERIAL UTILIZADO PARA VEDAÇÃO ENTRE O AÇO LÍQUIDO E A VÁLVULA GAVETA DA PANELA

Da mesma forma, as “Areias”, com as funções indicadas no quadro acima, não se enquadram no conceito de produtos intermediários, uma vez que não exercem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, motivo pelo qual devem ser consideradas como materiais de uso e consumo, cujo crédito é vedado pela legislação vigente.

### c) Bandag:

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO/EQUIPAMENTO	FUNÇÃO DO PRODUTO
BANDAG DISC 3369,6/ 2600X330MM - BL 270	AREA: LAMINAÇÃO EQUIPAMENTO: LAMINADOR CTP	FUNÇÃO: MATERIAL TEM A FUNÇÃO DE GUIAR O BLOCO DURANTE A DEFORMAÇÃO E PERFURAÇÃO, TRANSFORMANDO EM LUPA (BARRA PERFURADA)
BANDAG DISC 3386,2/ 2600X330MM - BL 310	AREA: LAMINAÇÃO EQUIPAMENTO: LAMINADOR CTP	FUNÇÃO: MATERIAL TEM A FUNÇÃO DE GUIAR O BLOCO DURANTE A DEFORMAÇÃO E PERFURAÇÃO, TRANSFORMANDO EM LUPA (BARRA PERFURADA)

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

DESCRIÇÃO DO PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO/EQUIPAMENTO	FUNÇÃO DO PRODUTO
BANDAG DISC 3369,6/ 2600X330MM - BL 270	AREA: LAMINAÇÃO EQUIPAMENTO: LAMINADOR CTP	FUNÇÃO: MATERIAL TEM A FUNÇÃO DE GUIAR O BLOCO DURANTE A DEFORMAÇÃO E PERFURAÇÃO, TRANSFORMANDO EM LUPA (BARRA PERFURADA)
BANDAG DISC 3386,2/ 2600X330MM - BL 310	AREA: LAMINAÇÃO EQUIPAMENTO: LAMINADOR CTP	FUNÇÃO: MATERIAL TEM A FUNÇÃO DE GUIAR O BLOCO DURANTE A DEFORMAÇÃO E PERFURAÇÃO, TRANSFORMANDO EM LUPA (BARRA PERFURADA)
NF COMPLEMENTAR INDUSTRIAL - COM ICMS, ISENT	AREA: LAMINAÇÃO EQUIPAMENTO: LAMINADOR CTP	FUNÇÃO: MATERIAL TEM A FUNÇÃO DE GUIAR O BLOCO DURANTE A DEFORMAÇÃO E PERFURAÇÃO, TRANSFORMANDO EM LUPA (BARRA PERFURADA)
ZZ BANDAG DISC 3369,6/ 2600X330MM BL270	AREA: LAMINAÇÃO EQUIPAMENTO: LAMINADOR CTP	FUNÇÃO: MATERIAL TEM A FUNÇÃO DE GUIAR O BLOCO DURANTE A DEFORMAÇÃO E PERFURAÇÃO, TRANSFORMANDO EM LUPA (BARRA PERFURADA)
ZZ BANDAG DISC 3386,2/ 2600X330MM BL310	AREA: LAMINAÇÃO EQUIPAMENTO: LAMINADOR CTP	FUNÇÃO: MATERIAL TEM A FUNÇÃO DE GUIAR O BLOCO DURANTE A DEFORMAÇÃO E PERFURAÇÃO, TRANSFORMANDO EM LUPA (BARRA PERFURADA)
ZZ BANDAG DISC 3425 / 2600X358MM BL406	AREA: LAMINAÇÃO EQUIPAMENTO: LAMINADOR CTP	FUNÇÃO: MATERIAL TEM A FUNÇÃO DE GUIAR O BLOCO DURANTE A DEFORMAÇÃO E PERFURAÇÃO, TRANSFORMANDO EM LUPA (BARRA PERFURADA)

De igual forma, o produto “Bandag” também deve ser considerado material de uso e consumo, uma vez que não exerce qualquer ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final.

→ Anexo 4 (Materiais de uso e consumo - DVD – fl. 22):

Excluindo-se os itens com descrição idêntica em dois ou mais documentos fiscais, verifica-se que o Anexo 4 do Auto de Infração é composto por diversos itens, sendo parte deles relativos a aquisições que deram entrada no estabelecimento até 31/03/17 e a outra parte inerente a aquisições cujas entradas no estabelecimento ocorreram a partir de 01/04/17.

Nas linhas abaixo serão analisados, de forma resumida, os dois casos separadamente, quais sejam, produtos listados no Anexo 4 que deram entrada no estabelecimento até 31/03/17 e os demais itens, cujas entradas ocorreram a partir de 01/04/17.

**a) Entradas ocorridas até 31/03/17:**

Há vários itens que se referem a “Mandril”, produto que comporta recuperação, o que equivale a dizer que o referido produto não se consome imediata e integralmente no processo de industrialização, por não atender ao pressuposto contido no inciso II da IN nº 01/86.

Efeitos de 21/02/86 a 31/03/17

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Por consequência, o produto “Mandrill” não se enquadra no conceito de produto intermediário, caracterizando-se, na verdade, como material de uso e consumo, cujo crédito é vedado pela legislação vigente, caracterização esta ratificada pelo Acórdão nº 23.370/19/3ª (envolvendo estabelecimento de mesma titularidade), conforme transcrição abaixo, embora não tenha se valido dessa informação quanto à questão de comportar recuperação, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 23.370/19/3ª

PTA/AI: 01.001174081-72

IMPUGNANTE: VALLOUREC SOLUÇÕES TUBULARES DO BRASIL S.A. (COOB.)

IE: 001053240.00-70

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2014 A SETEMBRO DE 2016, 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 01/2018, 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 PELA FISCALIZAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DO CONTRIBUINTE E VISITA TÉCNICA REALIZADA EM 07/08/18 AO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA, 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;

[...]

JÁ EM RELAÇÃO AO **MANDRIL**, A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A ESPECIFICAÇÃO DE DIÂMETRO INTERNO DO TUBO FORJADO.

CONFORME INFORMAÇÃO DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO DA SEF/MG, EM SEDE DE RESPOSTA DE CONSULTA FEITA PELA PRÓPRIA AUTUADA, O **MANDRIL** ENCONTRA-SE NO SETOR DE LAMINAÇÃO, SENDO UTILIZADO PARA DEFORMAÇÃO MECÂNICA DO TUBO/INTERNA.

COM EFEITO, EM RELAÇÃO A ESSE ITEM, VALE O ENTENDIMENTO ACIMA JÁ DESENVOLVIDO PARA TODOS OS ITENS.

**O MANDRIL É UMA FERRAMENTA DE FORMATO CÔNICO UTILIZADA PARA ALISAR OU ALARGAR FUROS PARA QUE ESSES POSSAM RECEBER PEÇAS DE VARIADOS DIÂMETROS, COMO BROCAS, POR EXEMPLO.**

**O MANDRIL É PARTE DE EQUIPAMENTO UTILIZADO COM FUNÇÃO ESPECÍFICA NO PROCESSO DE LAMINAÇÃO.**

A LAMINAÇÃO PODE SER DEFINIDA COMO UM PROCESSO DE CONFORMAÇÃO DE METAIS NO QUAL ESTES PASSAM POR ENTRE DOIS ROLOS GIRATÓRIOS QUE OS COMPRIMEM E TÊM SUA ESPESSURA DIMINUÍDA E SEU COMPRIMENTO AUMENTADO.

**NESSE SENTIDO, CONCLUI-SE QUE ESSE PRODUTO NÃO ATENDE À CARACTERÍSTICA PRÓPRIA DO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, DE SER CONSUMIDO CONTÍNUA, GRADATIVA E PROGRESSIVAMENTE, NA FORMA PREVISTA NO INCISO II DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.**

**NÃO OBSTANTE, ENQUADRANDO-SE NO CONCEITO DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, TENDO DURAÇÃO INFERIOR A 12 (DOZE) MESES, NÃO PODERÁ SER CONTABILIZADO COMO ATIVO IMOBILIZADO, NÃO CABENDO, POR CONSEQUENTE, A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS RELACIONADOS.**

**CONCLUINDO, PREVALECE A REGRA GERAL DO INCISO IV DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, OU SEJA, SENDO O MANDRIL PARTE OU PEÇA DE EQUIPAMENTO, NÃO É CONSIDERADO PRODUTO CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, PELO FATO DE NÃO SE CONSTITUIR EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTE DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DA MESMA (PARTE OU PEÇA).” GRIFOU-SE)

Há itens com a descrição “Rebaixar 3 Mandris”, “Rebaixar Mandril”, “Rebaixar os Mandris” e “Usinas os Mandris”.

Há, também, notas fiscais complementares de ICMS, que se referem ao produto “Mandril” e às rubricas “Usinagem em Mandril para Diam. 219,9 X 12.780mm ACO X35 CRMOV CONF. DES. VSB 5705 212110 REV.5” e “Usinagem em Mandril para Diam 219 9 x 12 780mm ACO X35 CRMOV Conf Des VSB 5705 212110 REV 5”.

Por outro lado, de acordo com as chaves das notas fiscais, os produtos identificados como “Luxímetro – EC 1269”, “Luxímetro – EC 18691” e “M124472/2 Ventilador Howden 3x4” referem-se, na verdade, a serviços de industrialização de mandril (“Rebaixar Mandril”, “Fabricar Mandril” e “Usinagem em Mandril”), conforme informação contida na coluna “Observação” do Anexo 4 do Auto de Infração, obtida mediante consulta ao portal da nota fiscal eletrônica.

Por sua vez, o produto “Alumina Fluidificante” é utilizado na fabricação de “Mandril”.

Considerando-se que o produto “Mandril” é caracterizado como material de uso e consumo, conforme acima afirmado, segue que os itens acima indicados, constantes no Anexo 4 do Auto de Infração também não geram créditos de ICMS.

Lado outro, o item com descrição “NF Complementar Industr. com ICMS, Isent” se refere ao produto “Ponta Laminação Fundida 292”, que também comporta recuperação, o que equivale a dizer, como afirmado anteriormente, que o referido produto não se consome imediata e integralmente no processo de industrialização, por não atender ao pressuposto contido no inciso II da IN nº 01/86, não gerando, pois, direito a crédito de ICMS.

De igual modo, os itens com a descrição “Rolo Desemp 449,43x800mm AISI D2” e “Rolo Desemp 449,43x800mm H13 Forjado” também se referem a produtos que comportam recuperação, caracterizando-se, pois, como materiais de uso e consumo, sem direito a créditos do ICMS.

Aplicam-se as mesmas observações acima aos itens com as descrições “Recuperar a Extensão Ø222,6mm”, “Recuperar a Extensão Ø225.2mm”, “Recuperar a Extensão Ø276.8mm”, “Recuperar a Extensão Ø356,2mm”, por se tratar de manutenção industrial; e “Recuperar a Extensão Ø395,2mm”.

Os produtos “Amostrador Imersão Gusa”, utilizado como material de controle de qualidade (material de teste) e “Cadinho Aluminante”, utilizado em laboratório (teste químico) são caracterizados como materiais de uso e consumo, uma vez que não exercem ação direta, na linha central de produção, sobre o produto em elaboração.

Por seu turno, o produto “Tampão”, segundo informação prestada pela Impugnante na Consulta de Contribuinte nº 075/18, é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento, não tendo sido indicada na consulta em questão qualquer

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

atuação particularizada, essencial e específica desse item, em contacto físico com o produto que em elaboração, que pudesse caracterizá-lo como produto intermediário.

Na mesma consulta, o item “Lâmina Serra” é indicado como sendo uma ferramenta de corte para usinagem de barras e tubos, descrição que se enquadra no inciso III da IN SLT nº 01/86, motivo pelo qual o produto em apreço é caracterizado como material de uso e consumo.

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.

Acrescente-se que, de acordo com a informação do Fisco lançada no Anexo 4 do AI, tal produto comporta recuperação, afirmação não contraditada pela Impugnante, o que reforça o entendimento quanto à sua classificação como material de uso e consumo.

Quanto aos demais itens, a descrição de cada um deles, complementada pelas informações do Fisco nas colunas “Observação”, “Contato Direto com o Produto que se Industrializa? Sim/Não”, “Desenvolve Atuação Particularizada? Sim/Não” e “Comporta Recuperação? Sim/Não”, analisadas em conjunto, permitem a conclusão de que também se referem a materiais de uso e consumo, sem direito a créditos do ICMS, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

### b) Entradas ocorridas a partir de 01/04/17:

Com relação aos itens em questão, aqueles que foram identificados pelo Fisco como “Partes e Peças” ou como “Partes e Peças – Consulta de Contribuinte 75/2018”, por terem entrado no estabelecimento autuado a partir de 01/04/17 não geram direito a créditos do ICMS, por força da vedação contida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02, mesmo porque todos os produtos ora analisados não foram reconhecidos pela Impugnante em sua escrita fiscal como bens integrantes de seu ativo imobilizado.

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preservada a estrutura que as implementa ou as contém. (Grifou-se)

Por oportuno, transcreve-se abaixo a solução dada pela Superintendência de Tributação (SUTRI) à referida consulta:

Consulta de Contribuinte nº 075/2018

PTA Nº: 45.000014980-45

CONSULENTE: Vallourec Soluções Tubulares do Brasil S.A.

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

### **Ementa:**

“ICMS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - PRODUTO INTERMEDIÁRIO - PARTES E PEÇAS - VEDAÇÃO - É vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, relacionado à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002.”

### **Exposição:**

A Consulente, com apuração do imposto pelo regime de débito e crédito, tem como atividade principal informada no cadastro estadual produção de tubos de aço sem costura (CNAE 2423-7/01).

[...]

Desta forma, seleciona diversos produtos utilizados em sua planta de produção relacionando-os de acordo com sua aplicação/área e a função exercida nesta planta,

respectivamente: **pedra/refratário/tampão/tijolo**

(alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **pastilha**,

(OCTG/laminação): produto utilizado para usinagem e rosqueamento de tubos e luvas; **cilindro** (laminação):

produto é utilizado no conjunto de cadeiras da laminação para laminar os tubos; **ponta, laminação**,

produto utilizado para perfuração de barras; **distribuidor (alto forno/aciaria)**: produto é

utilizado como parte da estrutura do alto forno/distribuidor; **mandril** (laminação): produto

utilizado para deformação mecânica do tubo/interna; **manta/massa** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **guia laminação** (laminação): produto utilizado para deformação mecânica do tubo/externa; **lâmina serra, máquina de serra**: ferramenta de corte para usinagem de barras e tubos; **sistema válvula gaveta** (alto forno/aciaria): produto para controlar a saída do metal na aciaria; **termoelemento/sensor** (alto forno/aciaria): produto é utilizado para medição da temperatura do ferro gusa no alto-forno; **matriz** (trefilaria): produto utilizado para formatação externa de tubos por trefilaria; **areia/argila** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **guia alisador** (laminação): produto utilizado para deformação mecânica do tubo/acabamento; **molde** (lingotamento contínuo): formatação do tarugo (entrada e saída); **cesto** (aciaria/lingotamento contínuo): guia para direcionar o início da fusão do produto; **broca** (alto forno): produto de perfuração para provocar a corrida do alto forno; **gaxeta** (laminação - teste hidrostático): produto é utilizada no equipamento para vedação do teste hidrostático; **corpo moedor** (alto forno): produto utilizado como elemento de quebra da moinha de carvão para transformação da mesma em pó; **tijolo refratário**, (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **barra red** (laminação): fabricação de ferramenta/mandril/ponta de mandril; **corpo moedor** (pelotização): produto utilizado como elemento de quebra para atingir a granulometria correta do minério; **válvula refratária** (alto forno/aciaria): produto para controlar a saída do metal na aciaria; **tampão** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **concreto refratário** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto - forno/revestimento; **bandagem** (laminação): revestimento de ferramentas para laminação/laminador CTP; **rolo** (laminação): produto para ajuste de dimensões externas dos tubos; **sede** (aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **placa** (aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **tubo longo** (lingotamento contínuo): produto é utilizado como parte da estrutura do lingotamento contínuo/revestimento. injeção de argônio; **plug** (aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **bloco** (alto

forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto - forno/revestimento; **inibidor** (aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; e **argamassa/argila** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

**Consulta:**

1 - Os produtos acima relacionados são considerados produtos intermediários para efeito de crédito do ICMS?

2 - Estes mesmos produtos, quando importados, poderão ser desembaraçados com o diferimento do ICMS, nos termos do item 41 do Anexo II do RICMS/2002?

**Resposta:**

Conforme manifestação reiterada desta Diretoria, nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/2002, poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de 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.

Em relação ao produto intermediário, entende-se como sendo aquele que integra o produto final na condição de indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea "b" do inciso V do art. 66 citado, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

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

A definição de consumo imediato e integral, contida na Instrução Normativa SLT nº 01/1986, alterada pela Instrução Normativa SUTRI nº 001, de 04/01/2017, esclarece o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação. Nos termos desse diploma normativo:

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

Em relação às ferramentas e às partes e peças, assim dispõe a Instrução Normativa SLT nº 01/1986:

III - Não se consideram consumidas imediatamente 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 imediatamente 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.

Portanto, para classificação do produto como produto intermediário é imprescindível que atenda aos requisitos acima expostos.

Cumprindo alertar que a partir de 1º/04/2017 foi vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua

inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002, acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Decreto nº 47.119, de 29/12/2016.

Desta mesma forma a Instrução Normativa SUTRI nº 001, de 04/01/2017, alterou o inciso II e revogou o teor do inciso V, ambos da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, para que produza os efeitos estabelecidos pelo Regulamento a partir de 1º/04/2017.

Feitos estes esclarecimentos, passa-se a responder os questionamentos propostos.

1 - A princípio, cabe ressaltar que o enquadramento das mercadorias como matéria-prima, embalagem, produto intermediário ou partes e peças suscetíveis à apropriação de crédito na entrada em estabelecimento do contribuinte é possível somente após avaliação do processo industrial no próprio local onde estão inseridas, bem como do registro de tais mercadorias no patrimônio da Consulente.

Importa frisar que, considerando-se as alterações na legislação ocorridas a partir de 1º/04/2017, para enquadrar determinada mercadoria no conceito de produto intermediário, não cabe investigar mais se este é parte ou peça acoplada a um bem que entra em contato físico com o produto fabricado ou se se desgasta no processo produtivo, conforme sugerido pela Consulente.

No tocante às partes e peças de máquinas, cabe salientar que somente aquelas que, por si só, caracterizam-se como bens do ativo imobilizado, dão ensejo ao aproveitamento de créditos de ICMS, conforme disposto no § 6º do art. 66 do RICMS/2002.

O direito ao creditamento do imposto em razão da entrada de mercadoria destinada ao ativo imobilizado está condicionado ao reconhecimento contábil do bem como ativo imobilizado e demais requisitos constantes dos §§ 5º a 7º, 12 e 16 do art. 66 do RICMS/2002 e, ainda, que este não seja empregado em atividade alheia a do estabelecimento, conforme Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/1998, observadas as demais regras para a respectiva apropriação.

Levando-se em consideração as informações trazidas pela Consulente, que os produtos por ela relacionados, apesar de participarem da linha principal de uma das fases de produção, são desgastados no processo produtivo, em prazo inferior a 12 (doze) meses, pode-se concluir, a princípio, que estes produtos, não atendem

a característica própria de o produto intermediário ser consumido contínua, gradativa e progressivamente, na forma prevista no inciso II da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Ademais, tais produtos, enquadrando-se no conceito de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, tendo duração inferior a 12 (doze) meses, não poderão ser contabilizados como ativo imobilizado, logo, não cabe o creditamento do imposto nos termos das normas regulamentares acima citadas, prevalecendo, assim, a regra geral do inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Neste sentido, extrai-se da relação de produtos elencados pela Consulente, produtos expressamente declarados por esta como parte de uma estrutura de produção, que não se enquadrariam no conceito de produto intermediário: pedra/refratário/tampão/tijolo, distribuidor, manta/massa, areia/argila, tijolo refratário, tampão, concreto refratário, sede, placa, tubo longo, plug, bloco, inibidor e argamassa/argila.

Quanto aos demais produtos relacionados pela Consulente, observadas as demais normas acima citadas, também não se enquadrariam no conceito de produto intermediário, conforme anteriormente citado, caso sejam confirmadas suas funções como partes, não contabilizadas no ativo imobilizado, mesmo que integrem máquina, aparelho ou equipamento utilizados na linha principal de uma das fases de sua produção, fato que ocasionaria a vedação ao aproveitamento de imposto, a título de crédito, consoante ao inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002.

Caso remanesçam dúvidas quanto ao enquadramento de determinado produto como matéria-prima, embalagem, produto intermediário ou partes e peças suscetíveis à apropriação de crédito, a Consulente poderá solicitar orientação junto à Delegacia Fiscal de sua circunscrição, repartição competente para a análise, no caso concreto, da possibilidade de creditamento do imposto destacado na aquisição.

2 - Tratando-se de bens que não integrarão o ativo imobilizado do contribuinte, no tocante ao diferimento previsto no item 41, alínea "a", da Parte 1 do Anexo II do RICMS/2002, sua aplicação se restringe às entradas, em decorrência de importação direta do exterior, de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem promovida por estabelecimento classificado nas CNAE relacionadas para emprego pelo próprio importador em processo de industrialização.

O diferimento de que trata a alínea “a” do citado item 41 será autorizado mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, observado o disposto nos subitens 41.1 e 41.2 deste mesmo item.

Com supedâneo no referido subitem 41.1, por meio do Regime Especial nº 45.000002952-72, foi concedido o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada de mercadorias na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subseqüentes praticadas pelo estabelecimento industrial da Consulente situada na cidade de Jeceaba/MG.

Note-se que os produtos relacionados pela Consulente não enquadrados no conceito de produtos intermediários, de acordo com o abordado anteriormente, não estão englobados pelo diferimento concedido no referido regime especial.

Vale acrescentar, ainda, que quanto ao cabimento do diferimento do imposto, de que trata a alínea “b” do item 41 do Anexo II do RICMS/2002, na importação de produto que integrará o ativo imobilizado da Consulente, cabe a análise do titular da Delegacia Fiscal (DF) a que estiver circunscrito o estabelecimento do importador, conforme previsto no subitem 41.12 do mesmo Anexo, visto que dependente da verificação no caso concreto da utilização dada pelo contribuinte a determinado bem do ativo imobilizado, para fins de considera-lo alheio ou não à sua atividade operacional.

Na hipótese de a Consulente ter recolhido a menor o imposto, pela aplicação inadequada dos procedimentos acima indicados, poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária de sua circunscrição para recolher tributo não pago na época própria, observado o disposto no Capítulo XV do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008.

Por fim, se da solução dada à presente consulta resultar imposto a pagar, este poderá ser recolhido sem a incidência de penalidades, observando-se o prazo de 15 (quinze) dias contados da data em que a Consulente tiver ciência da resposta, desde que o prazo normal para seu pagamento tenha vencido posteriormente ao protocolo desta Consulta, observado o disposto no art. 42 do RPTA/2008.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 16 de maio de 2018.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, assim como no item anterior (independentemente da data da entrada no estabelecimento), não geram direito a créditos do ICMS os itens que tenham como descrição as seguintes rubricas (partes/peças que comportam recuperação e respectivos serviços de industrialização):

### ITENS DO ANEXO 4 - DESCRIÇÃO

ALIVIO DE TENSÃO EM 02 MANDRIS FORNADA	FABRICAR EXTENSAO DE MANDRIL Ø194,3 X 80	FABRICAR EXTENSAO DE MANDRIL Ø276,8 X 80	FABRICAR EXTENSAO DE MANDRIL Ø356,2 X 80	FABRICAR EXTENSAO DE MANDRIL Ø223,2 X 80
FABRICAR EXTENSAO DE MANDRIL Ø268,5 X 80	FABRICAR EXTENSAO DE MANDRIL Ø345,4 X 80	MADRIL DE 143,61 DES.30003 POS.45	MANDRIL 189,64MM DES.40001 POS. 3	MANDRIL 193,08MM DES.40001 POS. 2
MANDRIL 196,52MM DES.40001 POS. 1	MANDRIL 243,91MM DES.40001 POS. 5	MANDRIL 247,35MM DES.40001 POS. 4	MANDRIL 277,97MM DES.40001 POS. 9	MANDRIL 288,08MM DES.40001 POS. 8
MANDRIL 291,52MM DES.40001 POS. 7	MANDRIL 294,97MM DES.40001 POS. 6	MANDRIL 319,94MM DES.40001 POS. 11	MANDRIL 323,38MM DES.40001 POS. 10	MANDRIL 364,33MM DES.40001 POS. 12
MANDRIL CAL. DES 00344 POS. 3	MANDRIL CAL. DES 00344 POS. 4	MANDRIL CAL. DES 00344 POS. 5	MANDRIL CAL. DES 00345 POS. 3	MANDRIL CAL. DES 00345 POS. 4
MANDRIL CAL. DES 00345 POS. 5	MANDRIL CAL. DES 00346 POS. 3	MANDRIL CAL. DES 00346 POS. 4	MANDRIL CAL. DES 00346 POS. 5	MANDRIL CAL. DES. 0041 01 POS. 17
MANDRIL DE 242,51 DES.30012 POS.08	MANDRIL DE CAL. DES 11 01 POS 1	MANDRIL DE CAL. DES 11 01 POS 2	MANDRIL DE CAL. DES 11 01 POS 4	MANDRIL DE CAL. DES. 00018 POS. 5
MANDRIL DE CAL. DES. 00341 POS.07	MANDRIL DE CAL. DES. 0041 POS.6	MANDRIL DE CAL. DES.0001 POS.06	MANDRIL DE CAL. DES.0001 POS.3	MANDRIL DE CAL. DES.0004 POS.06
MANDRIL DE CAL. DES.0004 POS.3	MANDRIL DE CAL. DES.0025 POS.12	MANDRIL DE CAL. DES.0025 POS.6	MANDRIL DE CAL. DES.0027 POS.12	MANDRIL DE CAL. DES.0027 POS.5
MANDRIL DE CAL. DES.0033 POS.14	MANDRIL DE CAL. DES.0033 POS.6	MANDRIL DE CAL. DES.00332 POS.8	MANDRIL DE CAL. DES.0035 POS.14	MANDRIL DE CAL. DES.0035 POS.5
MANDRIL DE CAL. DES.0041 POS.16	MANDRIL DE CAL. DES.0041 POS.6	MANDRIL DE CAL. DES.0042 POS.15	MANDRIL DE CAL. DES.0042 POS.6	MANDRIL DES. 00019 POS. 3
MANDRIL DES. 0003 POS. 3	MANDRIL DES. 0004 POS. 3	MANDRIL DES. 0011 POS. 3	MANDRIL DES. 00147 POS. 3	MANDRIL DES. 00288 POS.07
MANDRIL DES. 00292 POS. 3	MANDRIL DES. 00320 POS. 3	MANDRIL DES. 00348 POS. 3	MANDRIL DES. 00349 POS. 3	MANDRIL DES. 00351 POS. 3
MANDRIL DES. 00352 POS. 3	MANDRIL DES. 00353 POS. 3	MANDRIL DES. 00354 POS. 3	MANDRIL DES. 00355 POS. 3	MANDRIL DES. 00356 POS. 3
MANDRIL DES. 00357 POS. 3	MANDRIL DES. 00358 POS. 3	MANDRIL DES. 00359 POS. 3	MANDRIL DES. 0069 POS. 3	MANDRIL DES.00274 POS.05
MANDRIL DES.00274 POS.07	MANDRIL DES.10012 POS. 4	MANDRIL DES.10016 POS. 4	MANDRIL DES.10026 POS. 4	MANDRIL DES.10027 POS. 4
MANDRIL DES.10028 POS. 4	MANDRIL DESENHO 00300 POS.5	MANDRIL DESENHO 00326 POS.6	MANDRIL DESENHO 00327 POS.5	MANDRIL DESENHO 00328 POS.5
MANDRIL DESENHO 00329 POS.8	MANDRIL DESENHO 00330 POS.9	MANDRIL DESENHO: 0004 POS: 3	MANDRIL DESENHO: 00288 POS: 2	MANDRIL POS. 1 192,10
MANDRIL POS. 2 192,60	MANDRIL POS. 3 193,10	MANDRIL POS. 4 193,50	MEF MANDRILHADORA MEDIA INDUSTRIALIZ	NITRETAR MANDRIL DES 041 01 POS 11
REBAIXAR EXTENSAO DE MANDRIL PARA Ø264 X	REBAIXAR MANDRIL Ø268,5 PARA Ø216,3MM, C	REBAIXAR MANDRIL PARA Ø216,3MM, CONFORME	REBAIXAR OS MANDRIS Ø216,3MM PARA Ø194,3	REBAIXAR OS MANDRIS Ø268,5MM PARA Ø219,9
REBAIXAR OS MANDRIS Ø273,6MM PARA Ø222,6	REBAIXAR OS MANDRIS Ø273,6MM PARA Ø264,0	REBAIXAR OS MANDRIS Ø356,2MM PARA Ø351,2	REBAIXAR OS MANDRIS Ø415,9MM PARA Ø407,7	X

De igual modo, não geram direito a créditos do ICMS os seguintes itens do Anexo 4 do AI, sempre lembrando que se trata de partes e peças, cujas entradas no estabelecimento autuado ocorreram a partir de 01/04/17:

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS****ITENS DO ANEXO 4 - DESCRIÇÃO**

<b>DESCRICAÇÃO</b>	<b>DESCRIÇÃO ITEM NO DOC REFERENCIADO</b>	<b>OBSERVAÇÃO</b>	<b>OBSERVAÇÃO (FISCO)</b>
NF COMPLEMENTAR INDUSTRIALIZAÇÃO - DIF.	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 1	MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 1
NF COMPLEMENTAR INDUSTRIALIZAÇÃO - DIF.	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 2	MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 2
NF COMPLEMENTAR INDUSTRIALIZAÇÃO - DIF.	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 3	MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 3
NF COMPLEMENTAR INDUSTRIALIZAÇÃO - DIF.	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 4	MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 4
NF COMPLEMENTAR INDUSTRIALIZAÇÃO - DIF.	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 5	MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 5
NF COMPLEMENTAR INDUSTRIALIZAÇÃO - DIF.	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 6	MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	CILIN LAMIN 1100X1405,0MM CAL 382 POS 6
NF COMPLEMENTAR INDUSTRIALIZAÇÃO - DIF.	CILIN LAMIN 980X1357,5MM CAL 296 POS 2	MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	CILIN LAMIN 980X1357,5MM CAL 296 POS 2
ROLO DA DESEMPENADEIRA VTM PLUS		MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	
ROLO DESEMP 449,43X 800MM H13 FORJADO		MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	
ROLO DESEMP 541,92X449,43X 800MM VTPLUS		MATERIAL QUE COMPORTA RECUPERAÇÃO	

Como afirmado na alínea anterior, quanto aos demais itens, a descrição de cada um deles, complementada pelas informações do Fisco nas colunas “Observação”, “Contato Direto com o Produto que se Industrializa?”, “Desenvolve Atuação Particularizada” e “Comporta Recuperação”, analisadas em conjunto, permitem a conclusão de que também se referem a materiais de uso e consumo, sem direito a créditos do ICMS, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02, independentemente da data de entrada no estabelecimento autuado.

A conclusão acima é reforçada pelo fato de a Impugnante não ter apontado nenhum produto constante no Anexo 4 do Auto de Infração que não se enquadre na vedação ao crédito estabelecida no inciso XVII do art. 70 do RICMS/02, ou seja, qualquer produto que não seja parte ou peça de máquina ou equipamento, mas que se consuma de forma imediata e integral no processo de industrialização.

→ Anexo 5 (Bens Alheios - DVD – fl. 22):

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCRIÇÃO	DESC_COMPL	CLASSIFICAÇÃO DO FISCO	OBSERVAÇÃO
PEC. METAL. PERFIS ACIMA 65KG INDUSTRI.	PEÇ. METAL. PERFIS ACIMA 65KG - INDUSTRI.	Bem Alheio	PCS MET. PERF ACIMA 65 KG - 10000854/31
FABRICACAO DO PORTICO N° 19	Fabricação do portico n° 19	Bem Alheio	ESTRUTURA METALICA
FABRICACAO DO PORTICO N° 10	Fabricação do Pórtico N° 10	Bem Alheio	ESTRUTURA METALICA
PEC. METAL.PERFIS DE 30 A 65KG INDUSTRI.	PEÇ. METAL.PERFIS DE 30 A 65KG -INDUSTR.	Bem Alheio	COLUN GUIA
PEC. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG INDUSTRI.	PEÇ. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG -INDUSTR.	Bem Alheio	ESTRUTURA METALICA
PEC. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG INDUSTRI.	PEÇ. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG -INDUSTR.	Bem Alheio	ESTRUTURA METALICA
PEC. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG INDUSTRI.	PEÇ. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG -INDUSTR.	Bem Alheio	ESTRUTURA METALICA
PEC. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG INDUSTRI.	PEÇ. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG -INDUSTR.	Bem Alheio	CONJUNTO DE CAVALETES ZOC1009999
PEC. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG INDUSTRI.	PEÇ. METAL.PERFIS DE 05 A 10KG -INDUSTR.	Bem Alheio	ESTRUTURA METALICA

Como já afirmado, segundo o art. 1º, inciso II, alínea “c” e III da IN DLT/SRE nº 01/98, são definidos como bens alheios à atividade do estabelecimento aqueles que “*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*” e “*as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento*”.

Enquadram-se nessas normas os perfis utilizados em estruturas metálicas em geral (construção civil), em fabricação de pórticos e de cavaletes, sendo considerados, portanto, como alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que integram bens que não exercem qualquer função intrínseca na atividade-fim do estabelecimento autuado (fabricação de tubos).

Assim, corretamente agiu o Fisco ao classificar os bens acima listados como alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

→ Anexo 6 (Materiais de Uso e Consumo - DVD – fl. 22):

DESCRIÇÃO (SPED)	DADOS DO CONTRIBUINTE			FISCO		
	DESCRIÇÃO COMPLETA DA MÁQUINA / EQUIPAMENTO / SISTEMA	FUNÇÃO DA MÁQUINA/EQUIPAMENTO NO PROCESSO PRODUTIVO	TRATA-SE DE REFORMA?	CLASSIFICAÇÃO	OBSERVAÇÕES	DATA DA ATIVAÇÃO
ROLO Ø 420 X 480 SAE 0030	FORNO REAQUECIMENTO-CONJUNTO DE MOTOROLOS DA LINHA	Equipamento da linha de produção da Laminação de tubos utilizado para o reaquecimento de todos os tubos para laminação	Não	Uso ou Consumo	Data de aquisição das mercadorias posterior à data de ativação do bem	31/01/12 31/01/12
MANDRILHADORA GRANDE - INDUSTRIALIZAÇÃO	FORNO REAQUECIMENTO-CONJUNTO DE MOTOROLOS DA LINHA	Equipamento da linha de produção da Laminação de tubos utilizado para o reaquecimento de todos os tubos para laminação	Não	Uso ou Consumo	Data de aquisição das mercadorias posterior à data de ativação do bem	31/01/12 31/01/12
NF COMPLEMENTAR DE ICMS REF NF 769 (EXTENSÔMETRO PARA ENSAIOS DE TRAÇÃO)	EXTENSÔMETRO PARA ENSAIOS DE TRAÇÃO (COMPONENTE PARA EXTENSÃO DA MÁQUINA DE TRAÇÃO)	Maquina para fazer ensaios de teste destrutivo em amostra de materiais do tubo para verificar a tensão de ruptura do aço				31/03/15

Analisando-se o Anexo 6 do Auto de Infração, verifica-se que a glosa dos créditos promovida pelo Fisco se refere aos produtos denominados “Rolo Ø 420 x 480 SAE 0030”, “Mandrilhadora Grande” e “Extensômetro para Ensaios de Tração”, os

quais foram adquiridos em data posterior à de imobilização do bem principal, induzindo à conclusão de que se trata de itens de manutenção/reposição, devendo-se ressaltar que na coluna denominada “Trata-se de Reforma?” do mencionado Anexo 6, consta a informação do contribuinte de que a substituição promovida não se tratava de uma reforma do bem principal.

Como já afirmado os produtos em questão, sob a ótica da IN nº 01/86 (produtos não passíveis de imobilização), são considerados materiais de uso e consumo, uma vez que não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

Por outro lado, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças analisadas, especialmente quando utilizadas em substituição às existentes (reposição/manutenção), não geram direito a créditos do ICMS, independentemente de o bem principal ser ou não alheio à atividade do estabelecimento, uma vez que utilizados em manutenção industrial.

Além disso, a Impugnante não trouxe aos autos nenhuma comprovação de que os itens cujos créditos foram glosados se enquadram nas hipóteses previstas no § 12 do mesmo art. 66 do RICMS/02, observado o disposto no § 13 do mesmo dispositivo legal.

§ 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.

Assim, por serem inaplicáveis ao caso dos autos as disposições contidas no §§ 6º e 12º do art. 66 do RICMS/02, conclui-se que corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos ora analisados.

→ Anexo 7 (Bens Alheios - DVD – fl. 22):

Analisando-se, especialmente, as colunas “Descrição” (dados do SPED) e “Descrição Completa da Máquina/Equipamento/Sistema” (dados informados pelo contribuinte), dentre outras, verifica-se que a glosa dos créditos se refere a mercadorias diversas aplicadas nas rubricas a seguir (máquinas/equipamentos/sistemas):

- Almojarifado em estrutura metálica para armazenagem de produtos químicos;
- Aparelho para medir consumo de água potável (hidrômetro);
- Área para estacionamento de veículos;
- Barras de aço com batente metálico soldado para apoio de barras;
- Conjunto de célula de carga e suportes para apoio e pesagem de tubos;
- Conjunto de componentes mecânicos, linha de rolos motorizados, estrutura de mesa para o transporte/movimentação de tubos;
- Conjunto de compressor/condensador para produção de água gelada;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Conjunto de equipamentos/componentes para sistema de combate a incêndio;
- Conjunto de pistola de pintura de proteção e acabamento da superfície do tubo;
- Conjunto segmentos em formato de gaiola composto de bicos spray de água de refrigeração de barras lingotadas;
  - Conjunto de peças metálicas soldadas em forma de baias para estocagem das barras de aço;
  - Conjunto de plataforma composta de estrutura em vigas metálicas, chapas metálicas e tubos;
  - Conjunto de portão e cerca para delimitação de área de convivência de empregados;
  - Conjunto metálicos usado nas instalações de drenagem da ferrovia;
  - Conjunto de içamento, móvel, motorizado para levantamento e movimentação de cargas;
  - Conjunto metálico formando um fundo falso no Vaso convertedor VD para facilitar a retirada de pó no processo de produção do aço;
  - Equipamento da linha de acabamento de tubos, utilizado para inspecionar a superfície das pontas dos tubos após o processo de laminação, através de partículas magnéticas, obedecendo as exigências das Normas de Qualidade;
  - Equipamento de serrar com serra tipo fita para corte de segmentos de tubos;
  - Equipamento com placas eletromagnéticas retangular formando um eletroímã montado na ponte rolante;
    - Forno aquecido a gás, com vigas caminhantes e conjunto de motorolos de transporte, para reaquecimento de tubos para laminação;
    - Equipamento para medir a dureza do material do tubo no laboratório de ensaios mecânicos (durômetro - laboratório mecânico);
    - Estrutura em peças metálicas para suporte de cobertura;
    - Estrutura metálica soldada composta de vigas, chapas de aço e suportes para preparação na embalagem de tubos para transporte;
    - Estrutura metálica soldada composta de perfis, chapas de aço, suportes e cerca para proteção da correia transportadora de matéria-prima;
    - Instalação elétrica de iluminação do pátio de sucata da aciaria para permitir o trabalho no período noturno;
    - Linha de oxigênio composta por tubulação e respectivos suportes;
    - Máquina de calibrar as pontas de tubos composto de máquina de calibrar e painel elétrico;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Oficina industrial com dispositivos e ferramentas para manutenção de componentes de teste não destrutivo;
- Portão metálico para fechamento/ acesso ao pátio de matéria prima da área da siderúrgia;
- Prédio em construção de alvenaria;
- Prédio em estrutura metálica para instalação da PCI da pelletização;
- Revestimento refratário do Forno de aquecimento através de gás, com soleira rotativa, para aquecimento de blocos de aço;
- Suporte metálico;
- Suportes metálicos com cabos de aço fixados no telhado do galpão;
- Torno para usinagem do conjunto de cilindros que formam as cadeiras usadas na laminação de tubos;
- Torno tipo vertical para usinagem e rosqueamento de LUVAS;
- Travessa em construção metálica para facilitar a movimentação de mandril;
- Tubulação de aço para resfriamento de escória de aço nas baias;
- Unidade hidráulica composta de bombas, componentes hidráulicos e tubos para acionamento do sistema de transporte/movimentação de tubos;
- Válvulas diversas para controles na linha de utilidades.

A “área de estacionamento de veículos”, o “conjunto de equipamentos/componentes para sistema de combate a incêndio”, o “conjunto de portão e cerca para delimitação de área de convivência de empregados” e o “portão metálico para fechamento/ acesso ao pátio de matéria prima da área da siderurgia” são classificados como bens alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não têm qualquer vinculação, direta ou indireta, com a atividade-fim do estabelecimento autuado (fabricação de tubos), o mesmo acontecendo com as mercadorias aplicadas nessas rubricas.

O mesmo se pode dizer em relação ao “aparelho para medir consumo de água potável (hidrômetro)” e no “conjunto de compressor/condensador para produção de água gelada”. Por consequência, os bens aplicados nesses itens são também classificados como alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Da mesma forma, as peças/estruturas metálicas utilizadas na construção ou montagem do “conjunto metálico formando um fundo falso no vaso convertedor VD para facilitar a retirada de pó no processo de produção do aço”, do “conjunto metálico usado nas instalações de drenagem da ferrovia”, do “conjunto de plataforma composta de estrutura em vigas metálicas, chapas metálicas e tubos”, da “estrutura em peças metálicas para suporte de cobertura”, da “estrutura metálica soldada composta de vigas, chapas de aço e suportes para preparação na embalagem de tubos para transporte”, da “estrutura metálica soldada composta de perfis, chapas de aço, suportes e cerca para proteção da correia transportadora de matéria prima”, do “prédio em estrutura metálica

para instalação da PCI da pelotização”, do “suporte metálico”, do “suportes metálicos com cabos de aço fixados no telhado do galpão”, da “travessa em construção metálica para facilitar a movimentação de mandril” e da “tubulação e respectivos suportes” que compõem a linha de oxigênio, são também alheias à atividade do estabelecimento, uma vez que simplesmente compõem edificações ou estruturas metálicas, que não exercem nenhuma ação no processo industrial.

Na mesma linha, os bens aplicados na “oficina industrial com dispositivos e ferramentas para manutenção de componentes de teste não destrutivo” e no “almoxarifado em estrutura metálica para armazenagem de produtos químicos”, são também classificados como alheios à atividade, pois nessas áreas não há qualquer atividade industrial.

No mesmo sentido, não obstante a importância da iluminação em qualquer ambiente, especialmente em áreas industriais, os materiais aplicados na “instalação elétrica de iluminação do pátio de sucata da aciaria para permitir o trabalho no período noturno”, pois no pátio em questão nem mesmo a energia elétrica gera direito a créditos de ICMS, uma vez que não consumida no processo de industrialização, isto é, nesse local não há atividade industrial, e sim na aciaria.

Por outro lado, as “barras de aço com batente metálico soldado para apoio de barras”, o “conjunto de célula de carga e suportes para apoio e pesagem de tubos” e o “conjunto de peças metálicas soldadas em forma de baias para estocagem das barras de aço” têm como única função o apoio, pesagem e estocagem de barras, ou seja, não são utilizados na produção industrial propriamente dita.

Por seu turno, o “equipamento da linha de acabamento de tubos, utilizado para inspecionar a superfície das pontas dos tubos após o processo de laminação, através de partículas magnéticas, obedecendo as exigências das normas de qualidade”, pela própria descrição destina-se, exclusivamente, à inspeção e controle de qualidade dos tubos.

O equipamento denominado “Durômetro” tem como única função a medição da dureza de tubos no laboratório de ensaios mecânicos, não tendo, portanto, qualquer vinculação com o processo produtivo propriamente dito.

De igual forma, como o próprio nome indica, o “conjunto de içamento, móvel, motorizado para levantamento e movimentação de cargas”, a “unidade hidráulica composta de bombas, componentes hidráulicos e tubos para acionamento do sistema de transporte/movimentação de tubos” e o “conjunto de componentes mecânicos, linha de rolos motorizados, estrutura de mesa para o transporte/movimentação de tubos” têm como função apenas içar/levantar/transportar ou acionar sistemas de transporte de cargas/tubos. A conclusão é a mesma em relação ao “equipamento com placas eletromagnéticas retangular formando um eletroímã montado na ponte rolante”, pois, como parte integrante da ponte rolante, apenas participa do sistema de içamento e transporte de cargas.

A “tubulação de aço para resfriamento de escória de aço nas baias” também não exerce nenhuma ação intrínseca no processo produtivo. Se alguma ação pudesse

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ser aventada, esta seria do material transportado pela tubulação, com o fim de resfriar a escória.

Quanto à rubrica “revestimento refratário do forno de aquecimento através de gás, com soleira rotativa, para aquecimento de blocos de aço”, há que se destacar que os produtos nela aplicados, cujos créditos foram glosados, não têm qualquer vinculação com revestimentos refratários, e sim a partes estruturais, pois se referem a derivados do aço (AISI 310 Âncora AN 149-350” e “AISI 310 Âncora AN 158-050-6”).

Com relação às rubricas (máquinas/equipamentos/sistemas) “conjunto de pistola de pintura de proteção e acabamento da superfície do tubo”, “conjunto segmentos em formato de gaiola composto de bicos spray de água de refrigeração de barras lingotadas”, “equipamento de serrar com serra tipo fita para corte de segmentos de tubos”, “forno aquecido a gás, com vigas caminhantes e conjunto de motorolos de transporte, para reaquecimento de tubos para laminação”, “máquina de calibrar as pontas de tubos composto de máquina de calibrar e painel elétrico”, “torno para usinagem do conjunto de cilindros que formam as cadeiras usadas na laminação de tubos” e “torno tipo vertical para usinagem e rosqueamento de luvas”, há que se destacar, inicialmente, que as mercadorias adquiridas que foram nelas aplicadas se referem, única e exclusivamente, a peças metálicas, conforme exemplos abaixo, extraídos do Anexo 7 do Auto de Infração:

DESCRICAÇÃO	DESCRIÇÃO COMPLETA DA MÁQUINA / EQUIPAMENTO / SISTEMA
PEÇAS METÁLICAS ATÉ 1/8	CONJUNTO DE PISTOLA DE PINTURA DE PROTEÇÃO E ACABAMENTO DA SUPERFÍCIE DO TUBO
PEÇAS METAL / ESTRUTURAS ATÉ 500KG	CONJUNTO SEGMENTOS EM FORMATO DE GAIOLA COMPOSTO DE BICOS SPRAY DE ÁGUA DE REFRIGERAÇÃO DE BARRAS LINGOTADAS
PEÇAS METÁLICAS DE CHAPA DE 1/4 ATÉ 3/8	
PEÇAS METÁLICAS ACIMA 1/8 A 3/8	
PEÇAS METAL / ESTRUTURAS ATÉ 500KG	EQUIPAMENTO DE SERRAR COM SERRA TIPO FITA PARA CORTE DE SEGMENTOS DE TUBOS
PEÇAS METÁLICAS ATÉ 1/8	
PEÇAS METAL. PERFIS ATÉ 05 KG/M	
PEÇAS METAL / ESTRUTURAS ATÉ 500KG	FORNO AQUECIDO A GAS, COM VIGAS CAMINHANTES E CONJUNTO DE MOTOROLAS DE TRANSPORTE, PARA REAQUECIMENTO DE TUBOS PARA LAMINAÇÃO
PEÇAS PERFIS METÁLICAS DE 10 A 20 KG	
PEÇAS METÁLICAS ATÉ 1/8	
PEÇAS PERFIS METÁLICAS ATÉ 5 KG	MÁQUINA DE CALIBRAR AS PONTAS DE TUBOS COMPOSTO DE MÁQUINA DE CALIBRAR E PAINEL ELÉTRICO
PEÇAS METAL / ESTRUTURAS ATÉ 500KG	
PEÇAS METÁLICAS ATÉ 1/8	TORNO PARA USINAGEM DO CONJUNTO DE CILINDROS QUE FORMAM AS CADEIRAS USADAS NA LAMINAÇÃO DE TUBOS
PEÇAS PERFIS METÁLICAS ATÉ 5 KG	
PEÇAS METAL. PERFIS ATÉ 05 KG/M	TORNO TIPO VERTICAL PARA USINAGEM E ROSQUEAMENTO DE LUVAS
PEÇ. METAL.PERFIS DE 10 A 30KG/M	
PEÇAS METAL / ESTRUTURAS ATÉ 500KG	
PEÇAS METAL / ESTRUTURAS ATÉ 500KG	

Sob a ótica da IN nº 01/86, as peças metálicas são consideradas materiais de uso e consumo, uma vez que não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

Por outro lado, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição destas resultar em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que forem empregadas (desde que em bens não alheios), por prazo superior a 12 (doze) meses, prova esta não produzida nos autos.

Por fim, sob o enfoque da IN nº 01/98, as partes e peças utilizadas na construção, reforma ou ampliação de instalações, sustentação de maquinário, acesso a equipamentos e interligação de etapas e áreas do processo produtivo, são classificadas como bens alheios à atividade do estabelecimento, sem direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

Como se vê, por qualquer ângulo que se analise, os bens ora analisados não geram direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

Resumindo, todos os bens acima analisados são classificados como alheios à atividade do estabelecimento, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” e Inciso III da IN nº 01/98, uma vez que não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito ou estão relacionados a obras estruturais do estabelecimento.

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

[...]

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

[...]

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

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

### **Da irregularidade “2” - ICMS - Diferença de Alíquota – Falta de Recolhimento**

A irregularidade refere-se à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, relativo às aquisições interestaduais dos materiais de uso e consumo analisados na irregularidade nº 01 do Auto de Infração.

As exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, estão respaldadas no art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos da mesma lei.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

§ 1º - O imposto incide sobre:

[...]

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

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

[...]

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

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

[...]

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

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

### **Questões de Cunho Constitucional**

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 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. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Flávia Sales Campos Vale (Revisora), Marco Túlio da Silva e Nayara Atayde Gonçalves Machado.

**Sala das Sessões, 17 de dezembro de 2020.**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Relator**

*D*

CCMIG