

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.635/20/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001466077-22
Impugnação: 40.010150079-36
Impugnante: Unical-União Produtora de Cal Ltda.
IE: 001019597.00-39
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

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

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado 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.

Decadência não reconhecida. Decisão unânime.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/02/15 a 31/07/19, relativos a materiais de uso e consumo.

As exigências referem-se ao 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.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 122/143.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 208/261, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 269/300-302/309, opina pela procedência do lançamento.

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

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.

1. Do Mérito:

1.1. Da Arguição de Decadência do Crédito Tributário:

A Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 27/02/15, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, este E. Conselho tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2015, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/16, findando-se somente em 31/12/20.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 14/02/20 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 27/02/20 (*fls. 119*), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

O § 4º do art. 150 do CTN disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em **antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa**, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto.

Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento e sim em **exigência de ofício** do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Sobre o tema, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo em Recurso Especial nº 76977 RS 2011/0191109-3, de 12/04/12:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

2. "NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN)." (RESP 973189/MG, REL. MIN. CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, JULGADO EM 04/09/2007, DJ 19/09/2007, P. 262). AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. DECISÃO UNÂNIME (GRIFOU-SE)

Mais recentemente, pronunciou-se o STJ, no Agravo Regimental nos EDcl no REsp 1264479/SP, em acórdão de relatoria do Ministro Gurgel de Faria, publicado em 10/08/16.

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

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

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

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

E também no AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 533.405 –RS (2014/0144927-8):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 173, I, DO CTN. ENTENDIMENTO FIRMADO NO REsp 973.733/SC, SOB O RITO DO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, NO JULGAMENTO DO REsp 973.733/SC, SUBMETIDO AO RITO DO ART. 543-C DO CPC, FIRMOU A COMPREENSÃO DE QUE NOS CASOS DE

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO NÃO HÁ O PAGAMENTO ANTECIPADO – CASO DOS AUTOS, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É AQUELE ESTABELECIDO NO ART.173, I, DO CTN.

2. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 27/02/15.

1.2. Da Irregularidade Apurada:

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/02/15 a 31/07/19, relativos a materiais de uso e consumo.

Em termos literais, a infração foi assim descrita no relatório do Auto de Infração:

Relatório do Auto de Infração

“Por meio da conferência das informações constantes nos arquivos eletrônicos que contem a escrituração fiscal digital – arquivos SPED –, bem como das informações prestadas pelo contribuinte mediante intimação específica (Anexos 9 e 10), constatou-se o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/02/2015 a 31/07/2019, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, no valor de ...

Pelas informações prestadas pelo contribuinte, conclui-se que as mercadorias ali relacionadas não têm o crédito do ICMS autorizado, nos termos do art. 66, inciso X do RICMS/02. Ressalte-se que, para diversos itens, o próprio contribuinte declara, em sua resposta, serem **materiais destinados a manutenção**. Quanto aos demais itens objetos da presente autuação, verifica-se que, pela sua própria natureza, **os materiais se enquadram na definição de material de uso e consumo**, pois: a) não integram o produto final na condição de matéria-prima, produto intermediário ou embalagem; b) não compõem ou **não fazem parte de máquina ou equipamento novo** destinado ao ativo imobilizado a ser empregado na atividade principal da indústria; c) trata-se de **materiais para reforma e manutenção do parque industrial** e; d) são materiais para **profilaxia** dos empregados – **EPI e higiene pessoal**.

[...]

Obs.: Os anexos 01 a 08 em meio físico são amostras e seu inteiro teor está em meio eletrônico (CD) ...”
(Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados estão relacionados na planilha inserida na mídia eletrônica acostada à fls. 118, especialmente na aba intitulada “Anexo 2 – Uso e Consumo – Ordem Alfabética”.

Nessa planilha, constam as seguintes informações relativas a cada produto, **prestadas pelo próprio contribuinte**: “Descrição”, “Aplicação Específica e Detalhada”, “Local de Aplicação – Setor do Estabelecimento”, se o produto entra ou não em contato com o produto em elaboração e, em caso positivo, qual é a sua atuação direta exercida sobre o produto que se industrializa.

Tratando-se de partes e peças de máquinas e equipamentos, consta a informação quanto à “Função do Produto no Equipamento/Máquina”, a “Descrição Completa do Equipamento/Máquina” e a “Função do Equipamento/Máquina na Atividade de Empresa”.

Especificamente na coluna denominada “Obs”, o Fisco enumerou 06 (seis) motivações para a glosa dos créditos por ele promovida, a saber:

OCORRÊNCIAS

1	material de manutenção , conforme declarado pela empresa em resposta à intimação.
2	itens cujos créditos apropriados, no período de jan/2010 a nov/2014, foram glosados e autuados nos AI 01.000300491-71 e 01.000326477-68 . O trabalho que resultou na lavratura destes AI's, foi objeto de perícia determinada pelo CC/MG e aprovado, na íntegra, por citada perícia .
3	o item não integra o produto final na condição de matéria prima, produto intermediário ou embalagem.
4	O item não compõe, ou não faz parte de máquina ou equipamento novo destinado ao ativo imobilizado a ser utilizado na atividade principal da indústria, que possa ser classificado como ativo imobilizado e que esteja em fase inicial de produção.
5	O item têm destinação alheia à atividade do estabelecimento - alínea "b" do inciso II do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98 (profilaxia dos empregados).
6	O Item tem destinação alheia à atividade do estabelecimento - inciso III do art. 1º da IN DLT/SRE 01/98 (reforma ou ampliação).

Esclareça-se que **nenhum bem objeto da presente autuação foi classificado, isoladamente, como alheio à atividade-fim do estabelecimento autuado**, ou seja, todos os bens que tiveram os seus créditos glosados foram considerados como materiais de uso e consumo, porém, alguns deles, como é o caso dos EPIs, materiais de higiene e de profilaxia dos empregados, foram classificados, **adicionalmente**, como alheios.

Assim, nas linhas que se seguem, apesar de haver a citação às normas legais inerentes a bens alheios, **o enfoque principal será sob a ótica da classificação dos produtos autuados como materiais de uso e consumo**.

As exigências referem-se ao 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, conforme demonstrativo acostado às fls. 14/15.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante relata, inicialmente, que *“os bens em uso na planta industrial (equipamentos e máquinas) são tangíveis e voltados exclusivamente à produção de cal, que para o regular funcionamento dependem de substituições periódicas de partes e peças desgastadas em razão do próprio processo industrial por partes e peças novas, que quando não aumentarem sua vida útil e/ou a performance do equipamento/máquina, não devem compor a conta de ativo imobilizado”*, acrescentando que, *“além dessas partes e peças novas utilizadas nos equipamentos e máquinas, a Contribuinte utiliza outros insumos de produção necessários para desenvolvimento da sua atividade principal”*.

Salienta que *“todos esses insumos de produção utilizados para consecução da sua atividade – que não podem ser ditos como alheios à atividade do estabelecimento – geram créditos de ICMS passíveis de apropriação”*, nos termos dos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/1996 c/c art. 155, § 2º, incisos I, II e XI da Constituição Federal (CF/88).

Destaca, nesse sentido, que, *“considerando a soberania da Constituição Federal, disposta no seu art. 1º, a cobrança do ICMS pelo Estado de Minas Gerais deve estar alinhada com a Lei Complementar nº 87/1996, que nos arts. 19 e 20, assegura textualmente o direito de apropriação dos créditos de ICMS advindos de aquisições de mercadorias consumidas no processo industrial, nele entradas a partir da data de sua entrada em vigor em cumprimento da mens legis, que foi abolir a distinção entre crédito físico e crédito financeiro, conforme o Projeto de Lei Complementar nº 95, de 1996”*, verbis:

“O projeto abole a distinção, em primeiro lugar porque o não creditamento do imposto referente a bens do ativo permanente produz efeitos cumulativos que não se compadecem com imposto deste tipo, nem como o texto constitucional e, em segundo lugar, porque torna o imposto mais compatível com sua função econômica.”

Argumenta que, *“desde então, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 87/1996, é legítimo o direito de crédito quando a mercadoria for adquirida para a atividade fim do contribuinte”*.

Assim, segundo a Impugnante, *“no estrito cumprimento do princípio da não cumulatividade, a Contribuinte apropriou créditos de ICMS advindos de mercadorias entendidas como insumos de produção, acompanhadas de prova por meio de planilha descritiva do emprego individualizado no processo industrial”*.

Sustenta que *“a Constituição Federal não atribuiu competência aos Estados e o Distrito Federal para legislar em matéria de ICMS, haja vista o disposto no art. 155, § 2º, incisos I e II, e XII, da Constituição Federal”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescenta que “a competência concorrente dos Estados e o Distrito Federal para legislar sobre o ICMS limita-se as normas instituidoras para sua cobrança e fiscalização, NADA MAIS!”.

Complementa que, de acordo com o art. 110 do Código Tributário Nacional (CTN), “que dispõe sobre normas gerais de direito tributário, é defeso a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos conceitos e forma de direito privado, para cobrança de tributo”.

Enfatiza que, “com isso, o Estado de Minas Gerais não tem competência concorrente outorgada pela Constituição Federal para dispor sobre a compensação e os créditos de ICMS, matéria reservada à Lei Complementar, muito menos, para alterar a definição de insumo de produção com o propósito de cercear o aproveitamento de créditos de ICMS desta natureza”.

Noutro enfoque, a Impugnante afirma que, “ainda que fosse possível a ingerência do Estado de Minas Gerais quanto ao direito de aproveitamento de crédito de ICMS, o Auto de Infração não foi precedido de adequada investigação fiscal”.

Aduz, nesse contexto, que todas as mercadorias adquiridas são insumos de produção, assim entendidos “todo e qualquer tipo de material para a produção de um determinado tipo de produto, que necessariamente não precisa fazer parte dele, que se diferem dos materiais alheios à atividade do estabelecimento reputados de uso e consumo”, isto é, “os insumos de produção nunca poderão ser entendidos como materiais de uso e consumo, pois estes compreendem somente aqueles que não são utilizados na produção de um determinado produto”.

Assim, segundo a Impugnante, “as mercadorias utilizadas como partes e peças empregadas em máquinas e equipamentos integrantes do ‘Forno de Calcinação’ são insumos de produção, que geram o direito de apropriação dos respectivos créditos do ICMS advindos das suas aquisições”.

Salienta que, “in casu, essas mercadorias utilizadas como partes e peças empregadas em máquinas e equipamentos da Contribuinte tinham como escopo manter ou recolocar os ativos em condição de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil, classificando-se como insumos de produção”.

Afirma que “o mesmo pode ser dito em relação aos materiais de segurança, EPI, nas atividades de produção são itens essenciais e obrigatórios para utilização na fabricação dos produtos, além de serem essenciais para a segurança no processo industrial”, pois, “na prática, a falta de utilização de tais equipamentos pode acarretar paralização do setor produtivo por parte do Ministério do Trabalho”.

A seu ver, “os materiais de segurança, assim como aqueles utilizados na profilaxia são insumos de produção, que não podem ser classificadas como mercadorias alheias à atividade do estabelecimento para serem reputadas meramente ‘materiais de uso e consumo’”, vale dizer, “os insumos de produção que são utilizados na atividade, mas não integram o produto industrializado, são entendidos como produtos intermediários lato sensu”.

Transcreve excertos do Parecer Normativo CST nº 65/1979 do Ministério da Fazenda, com o intuito de “distinguir o conceito de produto intermediário stricto

sensu, que compreende a mercadoria agregada ao produto final, e o conceito lato sensu, que é aquele consumido no decorrer do processo industrial sem agregar ao produto final”.

Conclui, nesses termos, que “*é indiscutível que os insumos de produção que não integram o produto final são compreendidos como PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS LATO SENSU, que para coibir a cumulatividade do ICMS, é indispensável a apropriação dos créditos advindos de suas aquisições*”.

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 a Lei Complementar nº 87/96 assegura o creditamento amplo, abrangendo todas as mercadorias utilizadas na atividade-fim de seu estabelecimento industrial.

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 SEGUINTEs, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO’.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. AGRADO 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. AGRADO 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)

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 à 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“consumidos” **não** está fazendo menção a bens com as características de “materiais de uso e consumo”, 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 n° 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 n° 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.

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

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

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;

[...]

§ 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, muito pelo contrário**, pois a Impugnante afirma textualmente que:

- “para o regular funcionamento dependem de **substituições periódicas** de partes e peças desgastadas em razão do próprio processo industrial por partes e peças novas, que quando não aumentarem sua vida útil e/ou a performance do equipamento/máquina, **não devem compor a conta de ativo imobilizado**”;

- “essas mercadorias utilizadas como partes e peças empregadas em máquinas e equipamentos da Contribuinte **tinham como escopo manter ou recolocar os ativos em condição de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil**, classificando-se como insumos de produção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Por consequência, de plano, sem a necessidade de maiores análises, **todas as partes e peças 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

[...]

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

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

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

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 cal**, no presente caso), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea "c" da Instrução Normativa nº 01/98 e que não se enquadrem nas demais hipóteses do mesmo dispositivo legal.

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 (**fabricação de cal**, no presente caso).

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

Reitere-se que **nenhum bem objeto da presente autuação foi classificado, isoladamente, como alheio à atividade-fim do estabelecimento atuado**, ou seja, todos os bens que tiveram os seus créditos glosados foram considerados como materiais de uso e consumo, porém, alguns deles, como é o caso dos EPIs, materiais de

higiene e de profilaxia dos empregados, foram classificados, **adicionalmente**, como alheios.

Assim, como já afirmado, apesar da citação das normas legais inerentes a bens alheios, a análise dos bens objeto da presente autuação terá como **enfoque principal a classificação de cada um deles como materiais de uso e consumo**.

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.

→ **Motivação nº 01 ou 01, 03 e 04 - Materiais de Manutenção (DVD - fls. 118):**

Trata-se de materiais destinados a manutenções diversas, conforme planilha-resumo anexada pela Assessoria às fls. 310/332.

As partes e peças de reposição ou substituição periódica, para fins de manutenções diversas, são classificadas como **materiais de uso e consumo**, por força do disposto no inciso IV da Instrução Normativa nº 01/86.

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.

Reitere-se que a própria Impugnante afirmou que “*essas mercadorias utilizadas como partes e peças empregadas em máquinas e equipamentos da Contribuinte tinham como escopo manter ou recolocar os ativos em condição de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil*”.

Além disso, os produtos listados acima **não** têm sequer contato com o produto em elaboração, motivo pelo qual **não** podem ser considerados produtos intermediários, uma vez que **não** exercem nenhuma ação direta na industrialização e obtenção do produto final.

Embora se trate de legislação federal, há que se destacar que, **contrariamente alegado pela Impugnante**, o Parecer Normativo CST nº 65/79, do Ministério da Fazenda, **não** prevê o direito ao crédito do IPI a todos os insumos de produção, de forma ampla, muito pelo contrário, pois, de forma análoga à Instrução Normativa nº 01/86, estabelece o direito ao crédito somente aos produtos (intermediários) que, embora não se integrem ao produto final, **exercem ação direta sobre o produto em fabricação, em contato físico com este, o que não é o caso dos bens objeto da presente autuação**.

PARECER NORMATIVO CST Nº 65/1979

MINISTÉRIO DA FAZENDA

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

4.18.01.00 - CRÉDITO DO IMPOSTO - MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM.

A PARTIR DA VIGÊNCIA DO RIPI/79, EX VI DO INCISO I DE SEU ART. 66, GERAM DIREITO AO CRÉDITO ALI REFERIDO, ALÉM DOS QUE SE INTEGRAM AO PRODUTO FINAL (MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS STRICTO SENSU, E MATERIAL DE EMBALAGEM), QUAISQUER **OUTROS BENS**, DESDE QUE NÃO CONTABILIZADOS PELO CONTRIBUINTE EM SEU ATIVO PERMANENTE, **QUE SOFRAM, EM FUNÇÃO DE AÇÃO EXERCIDA DIRETAMENTE SOBRE O PRODUTO EM FABRICAÇÃO, ALTERAÇÕES TAIS COMO O DESGASTE, O DANO OU A PERDA DE PROPRIEDADES FÍSICAS OU QUÍMICAS**. INADMISSÍVEL A RETROAÇÃO DE TAL ENTENDIMENTO AOS FATOS OCORRIDOS NA VIGÊNCIA DO RIPI/72 QUE CONTINUAM A SE SUBSUMIR AO EXPOSTO NO PN CST nº 181/74.

EM ESTUDO O INCISO I DO ART. 66 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, APROVADO PELO DECRETO Nº 83.263, DE 09 DE MARÇO DE 1979 (RIPI/79).

[...]

10.1 - COMO O TEXTO FALA EM "INCLUINDO-SE ENTRE AS MATÉRIAS-PRIMAS E OS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS", É EVIDENTE QUE TAIS BENS HÃO DE GUARDAR SEMELHANÇA COM AS MATÉRIAS-PRIMAS E OS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS STRICTO SENSU, **SEMELHANÇA ESTA QUE RESIDE NO FATO DE EXERCEREM NA OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO FUNÇÃO ANÁLOGA À DESTES, OU SEJA, SE CONSUMIREM EM DECORRÊNCIA DE UM CONTATO FÍSICO**, OU MELHOR DIZENDO, DE UMA AÇÃO DIRETAMENTE EXERCIDA SOBRE O PRODUTO EM FABRICAÇÃO, OU POR ESTE DIRETAMENTE SOFRIDA.

10.2 - **A EXPRESSÃO "CONSUMIDOS", SOBRETUDO LEVANDO-SE EM CONTA QUE AS RESTRIÇÕES "IMEDIATA E INTEGRALMENTE", CONSTANTES DOS DISPOSITIVOS CORRESPONDENTES DO REGULAMENTO ANTERIOR, FORAM OMITIDAS, HÁ DE SER ENTENDIDA EM SENTIDO AMPLO, ABRANGENDO, EXEMPLIFICATIVAMENTE, O DESGASTE, O DESBASTE, O DANO E A PERDA DE PROPRIEDADES FÍSICAS OU QUÍMICAS, DESDE QUE DECORRENTES DE AÇÃO DIRETA DO INSUMO SOBRE O PRODUTO EM FABRICAÇÃO, OU DESTE SOBRE O INSUMO.**

11.1 - NÃO HAVENDO TAIS ALTERAÇÕES, OU HAVENDO EM FUNÇÃO DE AÇÕES EXERCIDAS INDIRETAMENTE, AINDA QUE SE DÊEM RAPIDAMENTE E MESMO QUE OS PRODUTOS NÃO ESTEJAM COMPREENDIDOS NO ATIVO PERMANENTE, INEXISTE O DIREITO DE QUE TRATA O INCISO I DO ART. 66 DO RIPI/79 ..." (GRIFOU-SE)

De todo modo, deve-se enfatizar que o feito fiscal está lastreado na legislação mineira que, como visto anteriormente, está em perfeita sintonia com a Constituição Federal e com a Lei Complementar nº 87/96.

Além disso, há reiteradas decisões deste E. Conselho externando o entendimento que a Instrução Normativa nº 01/86, como não poderia deixar de ser, em nada inova as normas legais e regulamentares que lhe dão suporte, eis que o conceito de produto intermediário, nos termos expostos anteriormente, encontra-se em linha com o preceito contido no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02.

Não há que se falar, portanto, em ofensa ao princípio da segurança jurídica ou em qualquer afronta ao disposto no art. 110 do CTN, como tenta fazer crer a Impugnante.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco.

→ **Motivação nº 02 (DVD - fls. 118):**

A motivação nº 02 aparece juntamente com outros itens da legenda utilizada pelo Fisco para justificar a glosa dos créditos, tais como: 01 e 02; 02 e 05; 01, 02 e 05; 02, 03 e 04 e 01, 02, 03 e 04, bem como com a legenda nº 06 (materiais alheios).

Como já afirmado, **nenhum bem objeto da presente autuação foi classificado, isoladamente, como alheio à atividade-fim do estabelecimento autuado**, ou seja, todos os bens que tiveram os seus créditos glosados foram considerados como materiais de uso e consumo, porém, alguns deles, como é o caso dos EPIs, materiais de higiene e de profilaxia dos empregados, foram classificados, **adicionalmente**, como alheios.

Assim, apesar da citação das normas legais inerentes a bens alheios, a análise dos bens objeto da presente autuação terá como **enfoque principal a classificação de cada um deles como materiais de uso e consumo**, por se desnecessária a análise sob o prisma da IN nº 01/98.

Por outro lado, a motivação relativa à **legenda nº 01 já foi analisada no item anterior**, onde se demonstrou a **correção da glosa dos créditos promovida pelo Fisco**, uma vez que os produtos analisados efetivamente se referiam a materiais de uso e consumo.

Por seu turno, **a motivação nº 05**, que se refere aos EPIs, materiais de higiene e de profilaxia dos empregados **será analisada em tópico específico** nas linhas que se seguem.

Dito isto, cabe lembrar que a legenda nº 02 se refere a *“itens cujos créditos apropriados, no período de jan/2010 a nov/2014, foram glosados e autuados nos AIs 01.000300491-71 e 01.000326477-68. O trabalho que resultou na lavratura destes AIs, foi objeto de perícia determinada pelo CC/MG e aprovado, na íntegra, por citada perícia”*.

Segue abaixo a reprodução do Acórdão nº 20.976/16/2ª, referente ao PTA nº 01.000300491-71.

Serão reproduzidos, também, os Acórdãos nºs 4.954/17/CE e 4.884/17/CE, relativos aos PTAs nºs 01.000326477-68 e 01.000265859-85, que aprovaram a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, com base na perícia realizada no último processo citado (01.000265859-85).

ACÓRDÃO Nº 20.976/16/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PTA/AI: 01.000300491-71

IMPUGNAÇÃO: 40.010138652-42

IMPUGNANTE: UNICAL-UNIÃO PRODUTORA DE CAL LTDA.

IE: 001019597.00-39

EMENTA:

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO, CUJAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO FORAM LANÇADAS NO CIAP OU DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS, CONTRARIANDO, PORTANTO, O PREVISTO NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02, QUE VEDA A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO:

CONFORME RELATADO, A ACUSAÇÃO FISCAL É DE QUE A AUTUADA, **NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2010 A NOVEMBRO DE 2014, APROVEITOU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO DE USO E CONSUMO**, CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM LANÇADOS NO CIAP (ANEXOS 2 E 4) OU LANÇADOS DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (ANEXOS 2, 3A E 3C) - ITEM 1 "A" E "B" DO AI.

EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

RELEMBRA-SE QUE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS ESCRITURADOS NO CIAP DEVIDO À APURAÇÃO INCORRETA DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO DO IMPOSTO, DE ACORDO COM OS ANEXOS 2, 5 E 6 - ITEM 2 DO AI, FORAM EXCLUÍDAS PELA FISCALIZAÇÃO EM RAZÃO DO ACATAMENTO DAS ALEGAÇÕES DEFENSÓRIAS EM RELAÇÃO AO CITADO ITEM.

[...]

ITENS 1 "A" E 1 "B" DO AUTO DE INFRAÇÃO - AI: **DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:**

[...]

REITERA-SE QUE OS MATERIAIS QUE FORAM CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO DE USO E CONSUMO DO

ESTABELECIMENTO NO ITEM 01 "A" DO AI ENCONTRAM-SE IDENTIFICADOS NO DEMONSTRATIVO DE FLS. 103 E 104 (ANEXOS 8A E 8B).

TAIS DEMONSTRATIVOS TRAZEM A DESCRIÇÃO DOS MATERIAIS/BENS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO, O LOCAL/FUNÇÃO DE APLICAÇÃO. TODAS AS INFORMAÇÕES CONSTANTES DOS MENCIONADOS DEMONSTRATIVOS ACERCA DA UTILIZAÇÃO DOS REFERIDOS MATERIAIS FORAM APRESENTADAS PELA PRÓPRIA EMPRESA AUTUADA EM ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO FISCAL DE FLS. 16/18.

JÁ O ITEM 01 "B" DO AI VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS REFERENTES A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS, PELA FISCALIZAÇÃO, COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, LANÇADOS DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (LRE).

OS MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS NESTE ITEM E AS EXIGÊNCIAS FISCAIS ENCONTRAM-SE RELACIONADOS NOS ANEXOS 3A, 3B E 3C – DEMONSTRATIVOS CRÉDITOS DO IMPOSTO ESTORNADOS LRE (FLS. 35/85);

[...]

NO ENTANTO, AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA DEFESA, OS PRODUTOS OBJETO DE ESTORNO DE CRÉDITOS NOS PRESENTES AUTOS NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA.

NESSE SENTIDO, CABE DESTACAR, INICIALMENTE, QUE O ART. 66, INCISO V DO RICMS/02 E OS §§ 3º A 6º DO CITADO DISPOSITIVO DISCIPLINAM O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, INCLUSIVE DAS PARTES E PEÇAS EMPREGADAS EM BENS DO ATIVO, DA SEGUINTE FORMA:

[...]

POR OUTRO LADO, O ART. 70, INCISO III, VEDA O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO VINCULADOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

[...]

QUANTO AOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, SUA CONCEITUAÇÃO FOI DISCIPLINADA PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.

[...]

NO CASO DO PRESENTE PROCESSO, AS PARTES E PEÇAS, COMO SE INFERE DOS DEMONSTRATIVOS CONSTANTES DOS PRESENTES AUTOS, SÃO TÍPICAS DE MANUTENÇÃO PERIÓDICA, NÃO EXERCENDO, PORTANTO, ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, SENDO CARACTERIZADAS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ALÉM DISSO, A IMPUGNANTE NÃO TROUXE AOS AUTOS COMPROVAÇÃO DE QUE A SUBSTITUIÇÃO DESSAS PARTES E PEÇAS TENHA RESULTADO EM AUMENTO DA VIDA ÚTIL DOS BENS EM QUE FORAM EMPREGADAS, NÃO SE APLICANDO, POIS, AO PRESENTE CASO, O DISPOSTO NO ART. 66, § 6º DO RICMS/02.

[...]

ASSIM, APESAR DE TODOS OS SEUS ARGUMENTOS, A IMPUGNANTE NÃO TROUXE AOS AUTOS QUALQUER PROVA QUE PUDESSE CONTRADITAR O FEITO FISCAL, OU SEJA:

→ NÃO INDICOU, DE FORMA EXPRESSA E COMPROVADA, NENHUMA PARTE/PEÇA QUE ATENDA AO DISPOSTO NO INCISO V DA IN Nº 01/86 OU QUALQUER OUTRO PRODUTO QUE SE ENQUADRE NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO (PRODUTO CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO), NOS TERMOS DEFINIDOS NA REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA;

→ NÃO ESPECIFICOU PARTES/PEÇAS QUE PUDESSEM SER ENQUADRADAS NO ART. 66, §§ 5º E 6º DO RICMS/02.

ALIÁS, AS CARACTERÍSTICAS DOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, BEM COMO SUAS APLICAÇÕES E FUNÇÕES, DEIXAM CLARA A SUA CARACTERIZAÇÃO COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO OU COMO BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, DEVENDO-SE SE ENTENDER COMO ALHEIOS AQUELES NÃO UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE CAL, QUE É A ATIVIDADE DA IMPUGNANTE.

CONFORME CONSTA DA PLANILHA DE FLS. 13 (ANEXO 8B - VALOR ESTORNADO POR ITEM – CIAP), OS MATERIAIS CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM ESTORNADOS NO ITEM 01 “A” DESTES AUTOS FORAM OS SEGUINTE (FORAM SUPRIMIDAS COLUNAS DA PLANILHA ORIGINAL):

[...]

PORTANTO, CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, OBSERVADA A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA: ...” (GRIFOU-SE)

Acórdão nº 4.954/17/CE

PTA/AI: 01.000326477-68

RECURSO DE REVISÃO: 40.060144403-98

RECORRENTE: UNICAL - UNIÃO PRODUTORA DE CAL LTDA.

IE: 001019597.00-39

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

PROC. S. PASSIVO: CLÁUDIA HORTA DE QUEIROZ/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-4 - BELO HORIZONTE

EMENTA (PARCIAL):

“... CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, DA LEI Nº 6.763/75. MANTIDA A DECISÃO ANTERIOR.

[...]

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.

RELATÓRIO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2010 A JULHO DE 2010, REFERENTES À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CARACTERIZADAS COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, BEM ASSIM EM RELAÇÃO A ITENS CLASSIFICADOS COMO MATERIAL DE USO OU CONSUMO. ALÉM DISSO, SEGUNDO A FISCALIZAÇÃO, A AUTUADA TERIA TAMBÉM APURADO INCORRETAMENTE O COEFICIENTE MENSAL DE CREDITAMENTO NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE (CIAP), EM DESACORDO COM O PERCENTUAL DAS SAÍDAS TRIBUTADAS DO ESTABELECIMENTO.

EXIGE-SE, EM DECORRÊNCIA DE TAIS IMPUTAÇÕES FISCAIS, ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 22.628/17/1ª, À UNANIMIDADE, INDEFERIU O PEDIDO DE PERÍCIA. QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO, À UNANIMIDADE, NÃO RECONHECEU A DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA DE FORMALIZAR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 208/233 E, AINDA, PARA EXCLUIR OS VALORES REMANESCENTES DE ICMS E RESPECTIVAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA VINCULADOS A ESTORNO DO CRÉDITO DECORRENTE DA APLICAÇÃO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO CONSTANTE DA COLUNA “A” DO ANEXO 5A REFORMULADO.

INCONFORMADA, A AUTUADA INTERPÕE, TEMPESTIVAMENTE E POR PROCURADORA REGULARMENTE CONSTITUÍDA, O RECURSO DE REVISÃO DE FLS. 547/566.

REQUER, AO FINAL, O CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO DE REVISÃO.

DECISÃO:

“... DA PROVA PERICIAL

A ORA RECORRENTE REQUEREU EM SUA IMPUGNAÇÃO A REALIZAÇÃO DE PROVA PERICIAL, APRESENTANDO QUESITOS E INDICANDO ASSISTENTE TÉCNICO (FLS. 169/170).

FORAM APRESENTADOS OS SEGUINTE QUESITOS:

[...]

CONSOANTE RELATADO ACIMA, FOI DECIDIDO PELA 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO, NA ASSENTADA DO DIA 14/02/17, O ACOSTAMENTO AOS AUTOS DA PERÍCIA DETERMINADA POR ESTA CÂMARA ESPECIAL NO PTA Nº 01.000265859-85, SUPRINDO-SE A PROVA INICIALMENTE SOLICITADA QUANDO DA IMPUGNAÇÃO, CUJO RESULTADO FOI ABORDADO DE FORMA MOTIVADA E FUNDAMENTADA NA DECISÃO RECORRIDA.

DO MÉRITO

CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDAMENTE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2010 A JULHO DE 2010, REFERENTES À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CARACTERIZADAS COMO BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, BEM ASSIM EM RELAÇÃO A ITENS CLASSIFICADOS COMO MATERIAL DE USO OU CONSUMO. ALÉM DISSO, SEGUNDO A FISCALIZAÇÃO, A AUTUADA TERIA TAMBÉM APURADO INCORRETAMENTE O COEFICIENTE MENSAL DE CREDITAMENTO NO LIVRO CONTROLE DE CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE (CIAP), EM DESACORDO COM O PERCENTUAL DAS SAÍDAS TRIBUTADAS DO ESTABELECIMENTO.

EXIGE-SE, EM DECORRÊNCIA DE TAIS IMPUTAÇÕES FISCAIS, ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

SALIENTE-SE QUE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS ESCRITURADOS NO CIAP POR APURAÇÃO INCORRETA DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO DO IMPOSTO (ITEM 3 DO RELATÓRIO DO AI) FORAM EXCLUÍDAS PELA FISCALIZAÇÃO, EM RAZÃO DO ACATAMENTO DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA RELATIVAS À EXIGÊNCIA. POR CONSEQUÊNCIA, FORAM ALTERADOS OS ANEXOS 2, 4, 5A, 5C E 10, QUE FORAM INCLUÍDOS EM NOVAS VERSÕES ÀS FLS. 212/232.

[...]

CRÉDITOS DE ICMS LANÇADOS INTEGRALMENTE NO LRE

SEGUNDO A RECORRENTE, OS CRÉDITOS DE ICMS ESCRITURADOS DIRETAMENTE NO LRE SÃO LEGÍTIMOS, UMA VEZ QUE ESTÃO VINCULADOS ÀS ENTRADAS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, E NÃO ÀS AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À SUA

ATIVIDADE, OU ÀS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

APRESENTA TESE ONDE DIFERENCIA OS CONCEITOS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIO “STRICTO SENSU” E “LATO SENSU”, DELIMITANDO O SEGUNDO COMO SENDO TUDO AQUILO QUE É CONSUMIDO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, AINDA QUE NÃO INTEGRE O NOVO PRODUTO.

PARA AMPARAR SUA ARGUMENTAÇÃO, ILUSTRA SUA PEÇA DE DEFESA COM EXCERTOS DO PARECER NORMATIVO CST Nº 65/79, DO MINISTÉRIO DA FAZENDA, O QUAL CORROBORARIA O SEU ENTENDIMENTO SOBRE O CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO “LATO SENSU” E SOBRE O APROVEITAMENTO INTEGRAL DO CRÉDITO DE ICMS SOBRE OS BENS ENVOLVIDOS.

TODAVIA, NÃO LHE ASSISTE RAZÃO.

É SABIDO QUE O ICMS É DE COMPETÊNCIA ÚNICA E EXCLUSIVA DOS ESTADOS, NÃO SENDO DADO À LEGISLAÇÃO FEDERAL ALTERAR CONCEITOS APLICÁVEIS A TAL TRIBUTO, AÍ INCLUÍDO O CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO ADOPTADO PARA FINS DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DO IMPOSTO.

O CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO “LATO SENSU”, EXPOSTO NO PARECER NORMATIVO CST Nº 65/79, DO MINISTÉRIO DA FAZENDA, DIRIGE-SE ÚNICA E EXCLUSIVAMENTE AOS CONTRIBUINTES DO IPI.

A JURISPRUDÊNCIA DO CC/MG E DO STF SEGUEM NA MESMA LINHA:

[...]

As diversas decisões administrativas e judiciais citadas não deixam dúvida QUANTO À CORRETA INTERPRETAÇÃO E CONCEITUAÇÃO DO TERMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, PARA EFEITOS DE CREDITAMENTO DO ICMS.

NO QUE TANGE À DISCUSSÃO REFERENTE AO ERRO NA APURAÇÃO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO DO ATIVO IMOBILIZADO, É DE SE NOTAR QUE, NÃO OBSTANTE A FISCALIZAÇÃO AFIRMAR QUE ACATOU O COEFICIENTE PROPOSTO PELA AUTUADA, AINDA REMANESCE NOS AUTOS ESTORNO DE CRÉDITO SOB TAL RUBRICA.

COM EFEITO, A DESPEITO DA REFORMULAÇÃO PROMOVIDA NO FEITO FISCAL, NA QUAL FOI ACATADO O ARGUMENTO DE DEFESA DA AUTUADA NO SENTIDO DE SER DEVIDO O COEFICIENTE DE CREDITAMENTO EQUIVALENTE A 1 (UM), CONSTATA-SE QUE PERSISTEM EXIGÊNCIAS A TÍTULO DE ESTORNO DE CRÉDITO DECORRENTE DA APLICAÇÃO DE COEFICIENTE INCORRETO DE CREDITAMENTO, COMO PODE SER VISUALIZADO NA COLUNA “A” DO ANEXO 5A (FLS. 218) E NA COLUNA “H” DO ANEXO 5C (FLS. 219 DOS AUTOS).

TODAVIA, TENDO SIDO ACATADO O ARGUMENTO DE QUE NÃO OCORRERAM SAÍDAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS NO PERÍODO, COMO AFIRMA A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, O QUE LEVARIA EM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

UTILIZAÇÃO DO COEFICIENTE DE CREDITAMENTO IGUAL A UM (QUE REPRESENTA 100% DO CRÉDITO EM ANÁLISE), NÃO HÁ QUE SE FALAR EM ESTORNO DE CRÉDITO DECORRENTE DE TAL QUESTÃO.

POR FIM, RESSALTA-SE QUE O BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”, SEGUNDO INFORMAÇÃO DO LAUDO PERICIAL, FAZ PARTE DO SISTEMA DE CARREGAMENTO DE CAMINHÕES, ATIVIDADE QUE, SEGUNDO OS PRESSUPOSTOS TEÓRICOS ACIMA DESENVOLVIDOS, ESTARIA FORA DAS ATIVIDADES RELACIONADAS AO PROCESSO PRODUTIVO.

CONTUDO, CONSIDERANDO QUE TODA EMPRESA INDUSTRIAL REALIZA, TAMBÉM, ATIVIDADES RELACIONADAS À COMERCIALIZAÇÃO DE SEUS PRODUTOS, ENTENDE-SE QUE O CARREGAMENTO DE CAMINHÕES ESTARIA INSERIDO DENTRO DAS ATIVIDADES COMERCIAIS DO ESTABELECIMENTO, RESTANDO, POR CONSEQUENTE, O DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO REFERENTE AO CITADO BEM.

PORTANTO, RESSALVADA AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”, CORRETA AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DO ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, CONFORME CONSTA DA DECISÃO RECORRIDA, UMA VEZ QUE OS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO E MERCADORIAS/BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO SÃO EXPRESSAMENTE VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISOS III E XIII DO RICMS/02.

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO RECURSO DE REVISÃO. NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM LHE DAR PROVIMENTO PARCIAL PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELACIONADAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA) E CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES, QUE LHE DAVAM PROVIMENTO PARCIAL PARA EXCLUIR, AINDA, O SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO; E O CONSELHEIRO SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA QUE LHE DAVA PROVIMENTO, PARA RECONHECER A DECADÊNCIA, NOS TERMOS DO ART. 150, § 4º DO CTN. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO MARCO TÚLIO DA SILVA (REVISOR). PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. CÉLIO LOPES KALUME. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS E DOS CONSELHEIROS VENCIDOS O CONSELHEIRO EDUARDO DE SOUZA ASSIS.” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 4.884/17/CE

PTA/AI: 01.000265859-85

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECURSO DE REVISÃO: 40.060140258-11

RECORRENTE: UNICAL - UNIÃO PRODUTORA DE CAL LTDA.

IE: 001019597.00-39

RECORRIDA: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

PROC. S. PASSIVO: CLÁUDIA HORTA DE QUEIROZ

ORIGEM: DF/BH-4 - BELO HORIZONTE

EMENTA (PARCIAL):

“... CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. MANTIDA A DECISÃO ANTERIOR.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PARCIALMENTE PROVIDO PELO VOTO DE QUALIDADE.”

RELATÓRIO:

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2010 A NOVEMBRO DE 2014, RELATIVOS A ENTRADAS DE BENS/MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO OU DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM LANÇADOS NO CIAP E NO RAICMS (ANEXOS 2 E 4) OU LANÇADOS DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (ANEXOS 2, 3A E 3C).

EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA, CAPITULADAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

A DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO Nº 20.975/16/2ª, POR MAIORIA DE VOTOS, JULGOU PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CC/MG. VENCIDO O CONSELHEIRO CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES (REVISOR), QUE O JULGAVA PARCIALMENTE PROCEDENTE, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DOS ITENS VENTILADOR DO ELETROFILTRO E ELETROFILTRO.

INCONFORMADA, A AUTUADA INTERPÕE, TEMPESTIVAMENTE E POR PROCURADORA REGULARMENTE CONSTITUÍDA, O RECURSO DE REVISÃO DE FLS. 456/471.

[...]

A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG DECIDE, EM SESSÃO DE 30/06/16, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM CONHECER DO

RECURSO DE REVISÃO. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM DETERMINAR A REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, PARA QUE O SR. PERITO DESCREVA, EM RELAÇÃO AOS EQUIPAMENTOS E ESTRUTURAS UTILIZADOS NOS SISTEMAS ELENCADOS NOS AUTOS, CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO, PLANILHA DE FLS. 97/116, A SEGUIR ENUMERADOS: 1) NA QUEIMA DO COQUE; 2) NO PRÉ-AQUECEDOR; 3) NO FORNECIMENTO DE ENERGIA; 4) NO CONTROLE DE EMISSÃO DE POLUENTES; 5) NO RESFRIAMENTO DESSES EQUIPAMENTOS E/OU DO PRODUTO INDUSTRIALIZADO; 6) NO BENEFICIAMENTO DA CAL; 7) NO ARMAZENAMENTO DA CAL E 8) NO CARREGAMENTO DA CAL; O SEGUINTE: A) O LOCAL DE INSTALAÇÃO E/OU UTILIZAÇÃO; B) A FUNÇÃO E A FINALIDADE NO PROCESSO PRODUTIVO; C) A PARTICIPAÇÃO NA OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL; D) O PERÍODO DE AMORTIZAÇÃO; E) CASO SE CARACTERIZEM COMO PEÇA/ACESSÓRIO, INFORME SE ATENDEM A CADA UMA DAS EXIGÊNCIAS PREVISTAS NOS §§ 6º E 7º DO ART. 66 DO RICMS.

[...]

O RELATÓRIO DE PERÍCIA, COM AS RESPOSTAS AOS QUESITOS, É APRESENTADO ÀS FLS. 607/617, SENDO JUNTADO MÍDIA ELETRÔNICA COM INFORMAÇÕES DETALHADAS ÀS FLS. 619 ...”

DECISÃO:

“... A ACUSAÇÃO FISCAL VERSA, NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2010 A NOVEMBRO DE 2014, SOBRE A APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DO IMPOSTO RELATIVOS A ENTRADAS DE BENS/MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM LANÇADOS NO CIAP E NO RAICMS (ANEXOS 2 E 4) OU LANÇADOS DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (ANEXOS 2, 3A E 3C).

EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA, CAPITULADAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

QUANTO AO MÉRITO PROPRIAMENTE DITO, **RECORDE-SE QUE O LANÇAMENTO CUIDA DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE AGOSTO DE 2010 A NOVEMBRO DE 2014,** RELATIVOS A ENTRADAS DE BENS/MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO OU DE **USO E CONSUMO,** CUJOS CRÉDITOS DO IMPOSTO FORAM LANÇADOS NO CIAP E NO RAICMS (ANEXOS 2 E 4) **OU LANÇADOS DIRETAMENTE NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS (ANEXOS 2, 3A E 3C).**

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA, CAPITULADAS RESPECTIVAMENTE NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75.

A AUTUADA TEM COMO ATIVIDADE A PRODUÇÃO DE CAL A PARTIR DO CALCÁRIO (MATÉRIA-PRIMA).

[...]

QUANTO AOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, SUA CONCEITUAÇÃO FOI DISCIPLINADA PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86.

DE ACORDO COM A CITADA INSTRUÇÃO NORMATIVA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO É AQUELE QUE, EMPREGADO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, INTEGRA-SE AO NOVO PRODUTO, E TAMBÉM O QUE, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, É CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO.

A 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 À LINHA DE PRODUÇÃO, 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.**

[...]

NO CASO DO PRESENTE PROCESSO, **AS PARTES E PEÇAS, COMO SE INFERE DOS DEMONSTRATIVOS CONSTANTES DOS PRESENTES AUTOS, SÃO TÍPICAS DE MANUTENÇÃO PERIÓDICA, NÃO EXERCENDO, PORTANTO, ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, SENDO CARACTERIZADAS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO.**

ALÉM DISSO, **A RECORRENTE NÃO TROUXE AOS AUTOS COMPROVAÇÃO DE QUE A SUBSTITUIÇÃO DESSAS PARTES E PEÇAS TENHA RESULTADO EM AUMENTO DA VIDA ÚTIL DOS BENS EM QUE FORAM EMPREGADAS, NÃO SE APLICANDO, POIS, AO PRESENTE CASO, O DISPOSTO NO ART. 66, § 6º DO RICMS/02.**

[...]

ASSIM, APESAR DE TODOS OS SEUS ARGUMENTOS, A RECORRENTE NÃO TROUXE AOS AUTOS QUALQUER PROVA QUE PUDESSE CONTRADITAR O FEITO FISCAL, OU SEJA:

→ NÃO INDICOU, DE FORMA EXPRESSA E COMPROVADA, NENHUMA PARTE/PEÇA QUE ATENDA AO DISPOSTO NO INCISO V DA IN Nº 01/86 OU QUALQUER OUTRO PRODUTO QUE SE ENQUADRE NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO (PRODUTO CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO), NOS TERMOS DEFINIDOS NA REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA;

→ NÃO ESPECIFICOU PARTES/PEÇAS QUE PUDESSEM SER ENQUADRADAS NO ART. 66, §§ 5º E 6º DO RICMS/02.

ALIÁS, **AS CARACTERÍSTICAS DOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, BEM COMO SUAS APLICAÇÕES E FUNÇÕES, DEIXAM CLARA A SUA CARACTERIZAÇÃO COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO** OU COMO BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, DEVENDO-SE SE ENTENDER COMO ALHEIOS AQUELES NÃO UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE CAL, QUE É A ATIVIDADE DA RECORRENTE.

[...]

A PARTIR DESSE ENTENDIMENTO, PODE-SE CONCLUIR QUE SÃO EXEMPLOS DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS AQUELES EMPREGADOS NA EXECUÇÃO DAS SEGUINTE ATIVIDADES (ALÉM DAQUELAS JÁ LISTADAS PELA IN DLT/SRE Nº 01/98):

- ALIMENTAÇÃO DE FUNCIONÁRIOS (RESTAURANTES INTERNOS);
- ENFERMARIA;
- SEGURANÇA PATRIMONIAL;
- COMBATE E PREVENÇÃO A INCÊNDIOS;
- DESENVOLVIMENTO DE PRODUTO/PROTÓTIPO (TAL ATIVIDADE ESTÁ PREVISTA NO SUBITEM 2.01 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03 E NÃO É REALIZADA NA ÁREA DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL, CONFORME CONCEITO JÁ EXPLICITADO);
- TRATAMENTO DE GASES OU EFLUENTES PARA FINS EXCLUSIVOS DE ATENDIMENTO À LEGISLAÇÃO AMBIENTAL (TAL ATIVIDADE ESTÁ PREVISTA NO SUBITEM 7.12 DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03 E NÃO É REALIZADA NA ÁREA DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL, CONFORME CONCEITO JÁ EXPLICITADO).

PARA MELHOR ELUCIDAR A CONTENDA PERPETRADA COM A PRESENTE AUTUAÇÃO, A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, EM SESSÃO DE 30/06/16, DETERMINOU A REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, PARA QUE O SR. PERITO DESCREVESSE, EM RELAÇÃO AOS EQUIPAMENTOS E ESTRUTURAS UTILIZADOS NOS SISTEMAS ELENCADOS NOS AUTOS, CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO, A) O LOCAL DE INSTALAÇÃO E/OU UTILIZAÇÃO; B) A FUNÇÃO E A FINALIDADE NO PROCESSO

PRODUTIVO; C) A PARTICIPAÇÃO NA OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL; D) O PERÍODO DE AMORTIZAÇÃO; E) CASO SE CARACTERIZASSEM COMO PEÇA/ACESSÓRIO, INFORMASSE SE ATENDERIAM A CADA UMA DAS EXIGÊNCIAS PREVISTAS NOS §§ 6º E 7º DO ART. 66 DO RICMS/02.

FORAM AS SEGUINTE AS RESPOSTAS DO PERITO AOS QUESITOS PROPOSTOS:

[...]

PORTANTO, RESSALVADA AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”, **CORRETA AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DO ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, UMA VEZ QUE OS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO** E MERCADORIAS/BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO SÃO EXPRESSAMENTE VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DO IMPOSTO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISOS III E XIII DO RICMS/02.

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A CÂMARA ESPECIAL DO CC/MG, NO MÉRITO, PELO VOTO DE QUALIDADE, EM DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELACIONADAS AO BEM “DESCARREGADOR TELESCÓPICO”. VENCIDOS, EM PARTE, OS CONSELHEIROS LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO (RELATORA), CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES E VANDER FRANCISCO COSTA, QUE EXCLUÍAM AINDA, O SISTEMA DE DESPOEIRAMENTO. REGISTRA-SE QUE O PRESENTE RECURSO FOI CONHECIDO NA SESSÃO DA CÂMARA ESPECIAL DO DIA 30/06/16. DESIGNADO RELATOR O CONSELHEIRO LUIZ GERALDO DE OLIVEIRA (REVISOR). PELA RECORRENTE, SUSTENTOU ORALMENTE A DRA. CLÁUDIA HORTA DE QUEIROZ E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. BRUNO RODRIGUES DE FARIA. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS E DOS CONSELHEIROS VENCIDOS, O CONSELHEIRO EDUARDO DE SOUZA ASSIS.” (GRIFOU-SE)

Considerando-se que os materiais objeto da presente autuação estavam contemplados nas referidas decisões, **informação não questionada pela Impugnante**, mostram-se desnecessários maiores comentários sobre a matéria, uma vez que duas das decisões acima aprovaram os respectivos lançamentos, embasadas, como já afirmado, em prova pericial realizada no PTA nº 01.000265859-85.

Não obstante, analisando-se a planilha elaborada pelo Fisco, verifica-se que os itens que tiveram os seus créditos glosados se referem a partes e peças e produtos diversos que **não** entram em contato com o produto em elaboração e **não** desenvolvem nenhuma ação específica e particularizada sobre o produto em elaboração, conforme planilha-resumo anexada pela Assessoria às fls. 333/340.

A única exceção (contato com o produto) se refere aos transportadores de correia, utilizadas para transportar a cal virgem para os silos de estocagem.

No entanto, durante o transporte de material, especialmente para silos de estocagem, não ocorre qualquer beneficiamento ou transformação da matéria-prima ou do produto em elaboração, condição *sine qua non* para que determinado bem seja considerado produto intermediário.

Assim, os transportadores de correia (mantas ou lençol de borracha das correias) devem ser considerados materiais de uso e consumo, assim como as partes e peças neles aplicadas, como lâminas/raspadores, por exemplo, e o “Endurecedor XL8000 25ML Catalisador), utilizado para efetuar reparos nessas correias, o mesmo se aplicando às partes e peças de reposição utilizadas no transportador vibratório.

Esse é o entendimento deste E. Conselho, externado em diversas decisões, podendo ser citadas, a título de exemplos, as abaixo indicadas:

ACÓRDÃO Nº 22.772/17/3ª

(...) 2.2. CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO:

[...]

• “**CORREIA** 30 3 16x1 16 2 PLYLON 220 ST”, “CORREIA 450 MM 3 16x1 16 5 PLYON EP32”, “CORREIA C TALISCA EM V”, “CORREIA TRANSP 550x2735MM 8583 HEB”, “CORREIA TRANSP L24 2PN 1200 1 8x1 16” E “CORREIA TRANSP L30 3 8 X 1 8 3 LONAS”:

UTILIZADAS NO **TRANSPORTE** DE MATERIAIS (CLÍNQUER, ESCÓRIA, COMBUSTÍVEL, CIMENTO, ETC.).

REITERE-SE QUE DURANTE O TRANSPORTE DE MATERIAL **NÃO** OCORRE QUALQUER BENEFICIAMENTO OU TRANSFORMAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA OU DO PRODUTO EM ELABORAÇÃO, CONDIÇÃO *SINE QUA NON* PARA QUE DETERMINADO BEM SEJA CONSIDERADO PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ASSIM, **AS CORREIAS TRANSPORTADORAS (MANTAS DO TRANSPORTADORES DE CORREIAS) DEVEM SER CONSIDERADOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO.**

[...]

EM SUA PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 94/104 (VIDE ANEXO II DESTES PARECER), A IMPUGNANTE AFIRMA QUE OS PRODUTOS NELA LISTADOS TERIAM SIDO RECONHECIDOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NO VOTO VENCIDO PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª, PORÉM **O REFERIDO ACÓRDÃO APROVOU A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS A PRODUTOS IDÊNTICOS AOS ANALISADOS NO PRESENTE PROCESSO, VERBIS:**

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

PTA/AI: 01.000640353-85

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, ESCRITURADOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 31/12/11.

[...]

- **CORREIA TRANSPORTADORA:**

NA IMPUGNAÇÃO A AUTUADA INFORMA QUE AS CORREIAS TRANSPORTADORAS SÃO UTILIZADAS PARA TRANSPORTAR AREIAS, PEQUENOS AGREGADOS, MATERIAIS EMBALADOS OU MESMO RESÍDUOS PARA SEREM PROCESSADOS E UTILIZADOS COMO COMBUSTÍVEL NOS FORNOS, PASSANDO A INTEGRAR A MATRIZ DO CLÍNQUER, NA QUALIDADE DE MATÉRIA-PRIMA DESTES.

CONSTA DO ANEXO 3 DIVERSAS CORREIAS E RESPECTIVAS INFORMAÇÕES APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE:

- **CORREIAS TRANSPORTADORAS**, APLICADAS NO TRANSPORTE DOS MATERIAIS: CIMENTO (ENSACADEIRA), CLÍNQUER (FORNO DE CLÍNQUER), ARGILA (BRITAGEM DE ARGILA), CALCÁRIO (BRITAGEM DE CALCÁRIO), ESCÓRIA (SECADOR DE ESCÓRIA);

- **CORREIA SEM FIM**, UTILIZADAS NAS “BALANÇAS DE PESAGEM”, FUNÇÃO: PESAGEM DE MATERIAL.

ADUZ O FISCO QUE A CORREIA TRANSPORTADORA PRESTA-SE A RETIRAR O PRODUTO DE UM LOCAL E LEVAR PARA OUTRO (TRANSPORTE).

CONSTATA-SE QUE AS CITADAS CORREIAS SÃO PARTES/PEÇAS DE EQUIPAMENTO DE TRANSPORTE DE MATERIAIS, PORTANTO, SÃO MEROS COMPONENTES DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, NÃO DESENVOLVAM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA. PORTANTO, NÃO SE ENQUADRAM COMO MATERIAL INTERMEDIÁRIO.

[...]

ASSIM, CORRETAMENTE AGIU O FISCO AO EFETUAR A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, UMA VEZ QUE EFETIVAMENTE CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02 (...)

ACÓRDÃO Nº 4.528/15/CE

“...MATERIAIS/PRODUTOS QUE DEVEM SER CLASSIFICADOS COMO “MATERIAIS DE USO E CONSUMO”:

- **ELEMENTO RASPADOR**”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO “ELEMENTO RASPADOR” COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO FOI MUITO BEM FUNDAMENTADA PELA FISCALIZAÇÃO EM SUA MANIFESTAÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

MANIFESTAÇÃO FISCAL (FLS. 622/624)

“... **PRODUTOS:**

1 - RASPADOR PARA CORREIA

2 - LÂMINA PARA RASPADOR

3 - LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA

4 - ELEMENTO RASPADOR

• FUNÇÃO: TODOS ESTES QUATRO PRODUTOS TÊM COMO FUNÇÃO A **LIMPEZA DA MANTA** DA CORREIA TRANSPORTADORA.

• ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO: **NÃO**. SÃO MEROS ELEMENTOS COM A FUNÇÃO DE LIMPEZA DA MANTA, NÃO TENDO NENHUMA ATUAÇÃO NO BENEFICIAMENTO DO MINÉRIO...” (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

→ **Motivação nº 03 e 04 - Exclusivamente (DVD - fls. 118):**

Da mesma forma que no tópico anterior, analisando-se a planilha elaborada pelo Fisco, verifica-se que os itens que tiveram os seus créditos glosados se referem a partes e peças e produtos diversos que **não** entram em contato com o produto em elaboração e **não** desenvolvem nenhuma ação específica e particularizada sobre o produto em elaboração, conforme planilha-resumo anexada pela Assessoria às fls. 341/368, sendo classificados como **materiais de uso e consumo**, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco.

→ **Motivação nº 05 - EPIs e Produtos de Higiene de Empregados (DVD - fls. 118):**

A glosa dos créditos refere-se, especialmente, a Equipamentos de Proteção Individual, conforme listagem exemplificativa abaixo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEGENDA Nº 05 - PRODUTOS

DESCRIÇÃO	DESCRIÇÃO
BASTAO SALVA VIDA PARA 17KV	BOTA 40 PVC SETE LEGUAS CANO LONGO C/FORRO SOLADO ANTI-DERRA
BOTA 42 PVC SETE LEGUAS CANO LONGO C/FORRO SOLADO ANTI-DERRA	BOTA 43 PVC SETE LEGUAS CANO LONGO C/FORRO SOLADO ANTI-DERRA
BOTINA 38 SEG ELAST. LAT. CA26280	BOTINA 39 SEG ELAST.LAT. CA26280 - ARTEFLEX S/BIQUEIRA
BOTINA 40 SEG COURO ELAST.	BOTINA 41 SEG COURO ELAST.
BOTINA 42 SEG COURO ELAST.	BOTINA 43 SEG ELAST.LAT. CA 9018 - MARLUVAS 50B19 S/
BOTINA 44 SEG ELAST.LAT. CA262	CALCA MASCULINA EM BRIM CINZA C/ BOTOES E REFORCO - OPER.
CALCA MOD. JEANS TEXION G 290 G/M2 REF. 420 TG C.A.8487	CALCA OPERACIONAL G
CALCA OPERACIONAL GG	CALCA OPERACIONAL M
CALCA OPERACIONAL P	CALCA OPERACIONAL XG
CALCA OPERACIONAL XGG	CAMISA OPERACIONAL M / LONGA P
CAMISA OPERACIONAL M/ LONGA EG	CAMISA OPERACIONAL M/ LONGA G
CAMISA OPERACIONAL M/ LONGA GG	CAMISA OPERACIONAL M/LONGA M
CAMISA SEG. BRIM MANGA CURTA COM BOLSO	CAMISA SEG. BRIM MANGA LONGA COM BOLSO
CAPACETE COM PROTECAO FACIAL CONTRA ARCO ELETRICO	CAPACETE SEG COR VERDE MSA
CAPUZ CONF. EM TECIDO TEXION G 290GR/M2 REF. 10062TG CA 8489	CAPUZ DE MALHA CINZA
CARNEIRA P/CAPACETE MSA COM JUGULAR	CASACO SEG. CONF. TEXION G 290 G/M2 REF. 400 TG C.A. 8487
CREME PROTETOR P/PELE - LUVEX INDUSTRIAL CA.4114 - POTE 200G	KIT PROTETOR FACIAL MSA 200 - CODIGO 297422
LENTE P/ OCULOS PLUTAO CINZA	LENTE P/ OCULOS PLUTAO INCOLOR
LENTE P/MASCARA DE SOLDA - RETANGULAR HV-10	LUVA SEG NEOMIX TAMANHO GRANDE CA GRAVADO E ATUALIZADO
LUVA SEG NEOMIX TAMANHO MEDIO C.A. GRAVADO E ATUALIZADO	LUVA SEG NEOMIX TAMANHO PEQUENO C.A. GRAVADO E ATUALIZADO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEGENDA Nº 05 - PRODUTOS - CONTINUAÇÃO

DESCRIÇÃO	DESCRIÇÃO
LUVA SEG RASPA CANO LONGO 20CM COSTURA EM ALGODAO REF.EXTER.	LUVA SEGURANCA MIXTA VAQUETA E RASPA CANO CURTO
LUVA SEGURANCA VAQUETA REF. BMB CA 9998 CANO CURTO	MACACAO EM TYVEK BRANCO DUPONT CA-9571 TAM. G
MACACAO SEG EM NAO TECIDO DDE ALTA DENSIDADE TYVEK	MACACAO SEG TAM.GG PVC FORRADO PROT-VIN C/MANGAS E CAPUZ FEC
MACACAO SEG TAM.XG PVC FORRADO PROT-VIN C/MANGAS E CAPUZ FEC	MACACAO SEG. TAM. G PVC FORRADO PROT-VIN C/MANGAS E CAPUZ
MACACAO SEG. TAM. M PVC FORRADO PROT-VIN C/MANGAS E CAPUZ	MASCARA DESCARTAVEL PFF 1 C/VALVULA - DRAGER CA 19344
OCULOS SEG AMPLA VISAO CA 14883 REF.PLUTAO INCOLOR	OCULOS SEG AMPLA VISAO CA 14883 REF.PLUTAO TONALIDADE CINZA
OCULOS SEG AMPLA VISAO CA 14883 REF.PLUTAO TONALIDADE CINZA	OCULOS SEG LENTE CINZA MOD. RJ 3M
OCULOS SEG LENTE INCOLOR MOD. RJ 3M	OCULOS SEG LENTE INCOLOR MOD.507 T.52 MEIA HASTE
OCULOS SEG LENTE VERDE TONAL.3 MOD.507 T.52 MEIA HASTE	OCULOS SEG LENTES INCOLOR S1/12 C/ELASTICO
PERNEIRA EM COURO C/ FECHAMENTO EM VELCRO (CA: 32562)	PROTETOR AURICULAR TIPO CONCHA REF MARK CA 4026
PROTETOR AURICULAR ESPUMA COM CORDAO 3M CA 1110	PROTETOR AURICULAR REF.H10B PELTOR
PROTETOR AURICULAR SILICONE CA 5745	SABONETE LIQUIDO TITAN-N P/ REMOCAO DE SUJIDADE PESADA MAOS

Os EPIs, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, são caracterizados como materiais de uso e consumo e, do ponto de vista da Instrução Normativa nº 01/98, como bens alheios à atividade do estabelecimento.

Com efeito, os EPIs (não integrantes do ativo imobilizado da empresa)¹ são classificados como materiais de uso e consumo, uma vez que **não** se enquadram no conceito de produtos intermediários, nos termos definidos na Instrução Normativa nº 01/86, haja vista **não** se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização, pois **não** exercem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração.

A caracterização desses bens como materiais de uso e consumo já é motivo suficiente para a glosa dos créditos, pois, de acordo com o art. 70, inciso III do RICMS/02, os créditos relativos às entradas de materiais de uso e consumo somente serão passíveis de apropriação a partir de primeiro de janeiro de 2033.

Esclareça-se que, de acordo com a definição legal (Norma Regulamentadora nº 06 do Ministério do Trabalho e Emprego), considera-se como Equipamento de Proteção Individual (EPI) *“todo dispositivo ou produto, de uso individual utilizado pelo trabalhador, destinado à proteção contra riscos suscetíveis de ameaçar a segurança e a saúde no trabalho”*.

¹ Os equipamentos de proteção e uniformes destinados aos trabalhadores não integram o ativo imobilizado da empresa.

Os tipos de EPIs utilizados podem variar dependendo do tipo de atividade ou de riscos que poderão ameaçar a segurança e a saúde do trabalhador e da parte do corpo que se pretende proteger, tais como²:

- Proteção auditiva: abafadores de ruídos ou protetores auriculares;
- Proteção respiratória: máscaras e filtro;
- Proteção visual e facial: óculos e viseiras;
- Proteção da cabeça: capacetes;
- Proteção de mãos e braços: luvas e mangotes;
- Proteção de pernas e pés: sapatos, botas e botinas;
- Proteção contra quedas: cintos de segurança e cinturões.

Esses EPIs **não** desenvolvem qualquer ação no processo industrial ou na comercialização de mercadorias. Se alguma ação pudesse ser aventada, esta seria do trabalhador envolvido nas diversas etapas de produção, e **não** dos EPIs, que têm como única função proteger o trabalhador contra os riscos de acidentes do trabalho.

Corroborando o entendimento acima exposto a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.922/08/1^a, onde consta, expressamente, que os EPIs **não estão atrelados às atividades de comercialização ou produção**, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, *verbis*:

Acórdão nº 18.922/08/1^a

Entretanto, no caso ora em análise, nem todos os produtos elencados caracterizam-se como bens inerentes, ainda que indiretamente, à atividade fim da Autuada, a de distribuição de combustíveis.

Conforme visto no início desta fundamentação, os produtos podem ser separados em materiais utilizados no escritório, EPI, peças e partes de tanques e produtos cedidos em comodato para os postos revendedores e lojas de conveniências que atuam junto aos estabelecimentos varejistas de combustíveis.

Com efeito, é pacífico nesta Casa que os materiais utilizados nos escritórios das empresas, bem como os equipamentos de proteção individual não estão atrelados às atividades de comercialização ou produção, portanto, em quaisquer hipóteses, tais aquisições não resultam em créditos do ICMS. (Grifou-se)

Apesar de se tratar de tributos de competência federal, com regra de não cumulatividade própria, distinta do ICMS, mister se faz destacar que os EPIs também **não** geram direito a créditos do PIS e da COFINS, exatamente pela razão acima

² Disponível em: <http://www.guiatrabalhista.com.br/tematicas/epi.htm>

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

apontada, ou seja, por **não se enquadrarem no conceito de insumos de produção** (não atrelados às atividades de produção/comercialização).

É o que se depreende da solução dada às Consultas nºs 07/2008 (SRRF – 10ª Região Fiscal)³ e 39/2010 (SRRF – 7ª Região Fiscal), bem como na Solução de Divergência Cosit nº 9/2011, de 10/05/11, *verbis*:

Processo de Consulta nº 07/2008

(SRRF – 10ª. Região Fiscal)

O sujeito passivo poderá, no cálculo da Cofins, no regime não-cumulativo, descontar créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços. A água somente será considerada como insumo quando for utilizada diretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda; **Equipamentos de Proteção Industrial - EPI** e fardamento; material de escritório e limpeza das obras, material de campanhas educacionais e materiais para utilização no ambulatório médico da obra **não são considerados insumos, pois não atendem ao requisito de o desgaste ou dano ter ocorrido “em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação”**; os serviços de vigilância, telefonia, passagens e hospedagens em hotéis, exames médico-admissional, cursos e treinamento, serviços de transportes, mesmo que referidos empregados estejam vinculados à obras, **não geram direito a créditos a serem descontados do PIS/Pasep**, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produtos; o aluguel de veículos não gera direito ao crédito por não se enquadrar no art. 3º, inciso IV da Lei 10.833, de 2003.

Solução de Consulta nº 39/2010

(SRRF – 7ª Região Fiscal)

Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente,

³ Disponível em: <http://www.apet.org.br/simposio-de-direito-tributario-2010/pdf/Natanael-Martins.pdf>

como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, que sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.”
(Grifou-se)

Solução de Divergência Cosit nº 9/2011 - 10.05.2011

“COFINS/PIS-PASEP - DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE EPI NÃO GERAM DIREITO AO DESCONTO DE CRÉDITOS NO REGIME NÃO CUMULATIVO

Os valores relativos às despesas realizadas com a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI), tais como respiradores, óculos, luvas, botas, aventais, capas, calças e camisas de brim etc., utilizados por empregados na execução dos serviços prestados de dedetização, desratização e lavação de carpetes e forrações, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins e da contribuição para o PIS-Pasep não cumulativos, porque **não se enquadram na categoria de insumos aplicados ou consumidos diretamente nos serviços prestados...** (Grifou-se)

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco.

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.

1.3. 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. 182 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 110, inciso I do RPTA, estabelecido 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 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor) e Alexandra Codo Ferreira de Azevedo.

Sala das Sessões, 16 de dezembro de 2020.

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

Eduardo de Souza Assis
Presidente