

Acórdão: 23.892/21/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001494945-62
Impugnação: 40.010150897-89
Impugnante: Lafargeholcim (brasil) S.A.
IE: 059073229.10-63
Proc. S. Passivo: GABRIEL ROSA DA ROCHA/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - 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, que veda a apropriação de tais créditos. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

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 autuado. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de abril a dezembro de 2015:

- 1.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo (*Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75*);
- 2.** Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (*Exigências: ICMS e MR*).

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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 41/70, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 154/169.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 172/222, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

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

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração – “Falta de Elementos que Evidenciem o Suposto Ilícito”

A Impugnante alega que *“é certo que nas discussões que envolvem os processos administrativo e judicial, a Constituição Federal em seu artigo 5º, inciso LV, assegura aos litigantes o contraditório e a ampla defesa, através dos meios e recursos que lhes são inerentes, sendo certo, em atenção às referidas exigências, é imprescindível que a fundamentação da infração seja clara e objetiva, possibilitando que o autuado exerça, de forma ampla, o seu direito de defesa”*.

Salienta, dessa forma, que *“é essencial que os elementos contidos no Auto de Infração não gerem dúvidas e/ou obscuridades acerca da imposição fiscal, para que, uma vez precisamente identificados, o autuado exerça a sua defesa, sob pena de afronta aos princípios constitucionais acima citados”*.

Acrescenta, nesse sentido, *“que a breve descrição contida no auto de infração impugnado apenas menciona que a impugnante não efetuou o recolhimento de ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de bens classificados como de uso ou consumo, bem como tratou de apontar a suposta falta de adimplemento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições dos mesmos materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e oriundas de outras unidades da Federação, tudo referente ao período de abril a dezembro de 2015”*.

Complementa que *“foi lavrada a autuação ora combatida, sendo utilizado de forma genérica a Lei Estadual nº 6.763/1975 e o Decreto Estadual nº 43.080/2002 como base legal, sem quaisquer esclarecimentos ou indicação específica das normas legais aplicáveis na legislação referida, para apontar as supostas infringências legais e penalidades cometidas pela impugnante”*.

Argumenta que, *“em que pese o lançamento pela Fiscalização, há de se destacar que a impugnante não descumpriu o disposto na legislação tributária,*

carecendo de fundamentação a imposição de multa, o que evidencia, com clareza solar, a indubitável situação precária para formalização de sua defesa”.

Conclui, nesses termos, que “*outra não pode ser a conclusão senão a da necessária declaração de nulidade da presente autuação, com o seu conseqüente cancelamento, nos exatos termos dos incisos IV e V do art. 89 do Decreto nº 44.747/2008, que expressamente preveem que os autos de infração lavrados pela SRE devem mencionar a ‘descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado’ e a ‘citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade’*”.

No entanto, **os argumentos da Impugnante não se coadunam com a realidade dos fatos**, o que pode ser observado mediante simples leitura do Relatório do Auto de Infração, bem como do Relatório Fiscal a ele anexado, *verbis*:

Relatório do Auto de Infração

(fl. 01)

“Por meio da conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contém a Escrituração Fiscal Digital – arquivos EFD ICMS IPI, bem como das informações prestadas pelo contribuinte mediante intimação específica, Termo de Ciência, constatou-se, no período de abril a dezembro de 2015, (1) a falta de recolhimento de ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso ou consumo no valor de R\$... e, (2), falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições dos mesmos materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e oriundas de outras unidades da Federação no valor de R\$...

Com a análise das informações prestadas pelo contribuinte em resposta ao Termo de Ciência lavrado pelo Fisco, Anexo 2, verificou-se que parte das mercadorias não pode ser caracterizada como produto intermediário nos termos do art. 66, inciso V, da Parte Geral do RICMS/02. O contribuinte, por sua vez, reconheceu como indevidos os créditos relacionados a algumas mercadorias adquiridas pelo fato de as mesmas serem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Esses créditos foram objeto de protocolização de Termo de Autodenúncia para recolhimento do ICMS indevidamente apropriado.

Sendo assim, ficou caracterizada infração à legislação tributária mineira, nos termos do artigo 70, inciso III, da Parte Geral do RICMS/02.

O Anexo 3 contém o detalhamento, por nota fiscal, das mercadorias consideradas material de uso ou consumo

de acordo com a análise do Fisco, consignando o valor do ICMS estornado e o ICMS relativo à diferença de alíquota.

Do Anexo 4 constam os valores do ICMS estornado e do ICMS relativo à diferença de alíquota, das multas de revalidação e isolada em cada período mensal e consolidados por ano

BASE LEGAL / INFRINGÊNCIA

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 13, Par. 1

[...]

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 29, Par. 5, It. 4, d

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 33, Par. 1, It. 1, g

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 5, Par. 1, It. 6

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 6, Inc. II

DEC. ESTAD 43.080 de 13/12/1975 - Artigo 2, Inc. II

DEC. ESTAD 43.080 de 13/12/2002 - Artigo 1, Inc. VII

DEC. ESTAD 43.080 de 13/12/2002 - Artigo 43, Inc. XII

DEC. ESTAD 43.080 de 13/12/2002 - Artigo 66, Inc. X

DEC. ESTAD 43.080 de 13/12/2002 - Artigo 70, Inc. III

DEC. ESTAD 43.080 de 13/12/2002 - Artigo 84

DEC. ESTAD 43.080 de 13/12/2002 - Artigo 85, Par. 5, Inc. 1

PENALIDADE

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 55, Inc. XXVI

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 56, Inc. II

...” (Grifou-se)

Relatório Fiscal

(fls. 24/29)

“... 4. IRREGULARIDADES APURADAS

Por meio da conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contém a Escrituração Fiscal Digital - arquivos EFD ICMS IPI, bem como das informações prestadas pelo contribuinte mediante

intimação específica, Termo de Ciência, constatou-se, no período de abril a dezembro de 2015, (1) a falta de recolhimento de ICMS decorrente do **aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso ou consumo** no valor de R\$... e, (2), **falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual** pelas aquisições dos mesmos materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e oriundas de outras unidades da Federação no valor de R\$...

Com a análise das informações prestadas pelo contribuinte em resposta ao Termo de Ciência lavrado pelo Fisco, Anexo 2, verificou-se que parte das mercadorias **não pode ser caracterizada como produto intermediário nos termos do art. 66, inciso V, da Parte Geral do RICMS/02**. O contribuinte, por sua vez, reconheceu como indevidos os créditos relacionados a algumas mercadorias adquiridas pelo fato de as mesmas serem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Esses créditos foram objeto de protocolização de Termo de Autodenúncia para recolhimento do ICMS indevidamente apropriado.

Pela sua própria natureza, **os produtos, objetos da presente autuação, enquadram-se na definição de material de uso ou consumo**. Verificou-se também, que parte da mercadoria foi consumida em equipamentos nas linhas marginais à produção, exercendo a função, entre outras, de revestir, proteger locomover, remover, transportar, limpar equipamentos e materiais diversos. Portanto não tem características de insumo essencial e indispensável à fabricação dos produtos e nem mesmo utilizado na linha central do processo produtivo, **não se enquadrando no que dispõe o art. 66, inciso V do RICMS/02 e IN nº 01/86**.

Segundo esses dispositivos, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, ou aquele que, embora não se integre ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A citada 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.

Sendo assim, ficou caracterizada infração à legislação tributária mineira, nos termos do **artigo 70, inciso III, da Parte Geral do RICMS/02**.

O Anexo 3 contém o detalhamento, por nota fiscal, das mercadorias consideradas material de uso ou consumo de acordo com a análise do Fisco, consignando o valor do ICMS estornado e o ICMS relativo à diferença de alíquota.

Do **Anexo 4 constam os valores do ICMS estornado e do ICMS relativo à diferença de alíquota**, das multas de revalidação e isolada em cada período mensal e consolidados por ano.

Exige-se do autuado:

4.1 - ICMS, apurado após estorno do crédito, no valor de R\$...;

Multa de revalidação de 50% do ICMS, nos termos do **artigo 56, inciso II da Lei 6763/75**, no valor de R\$...;

Multa isolada de 50% do valor do crédito apropriado indevidamente, conforme **artigo 55, inciso XXVI, da lei 6763/75**, no valor de R\$...

4.2 - **ICMS resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual** pelas aquisições de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e oriundas de outra unidade da Federação no valor original de R\$ 21.841,12;

Multa de revalidação de 50% do ICMS nos termos do artigo 56, inciso II da Lei 6763/75, no valor de R\$ 10.920,58.

5. INFRINGÊNCIAS

Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975:

- Art. 5, parágrafo 1º, item 6
- Art. 6, inciso II
- Art. 13, parágrafo 1º (vigente até 31/12/15)

[...]

- Art. 29, parágrafo 5, item 4 d

- Art. 33, parágrafo 1º, item 1, alínea g
RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002:

- Art. 1º, inciso VII
- Art. 2º, inciso II
- Art. 43, inciso XII (vigente até 31/12/15)
- Art. 66, inciso X
- Art. 70, inciso III
- Art. 84
- Art. 85, § 5º, inciso I

[...]

6. PENALIDADES

Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975:

- **Art. 55, inciso XXVI**
- **Art. 56, inciso II**

7. DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ...” (Grifou-se)

Como se vê, os relatórios são bastante claros quanto às irregularidades apuradas, a saber: **(i)** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso ou consumo e **(ii)** Falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições dos mesmos materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e oriundas de outras unidades da Federação.

Consta, ainda, nos mencionados relatórios, que as mercadorias analisadas pelo Fisco não poderiam ser caracterizadas como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V, da Parte Geral do RICMS/02 c/c Instrução Normativa SLT nº 01/86 e a informação quanto à infração à norma estabelecida no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos do imposto relativos a aquisições de materiais de uso e consumo.

Além disso, no campo destinado à informação dos dispositivos infringidos, há indicação, em ambos os relatórios, de normas estabelecidas na Lei nº 6.763/75 e no RICMS/02 vinculadas a materiais de uso e consumo e à diferença de alíquota, conforme abaixo indicado (dentre outras normas).

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

[...]

§ 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 imobilizado;

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 imobilizado.

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

[...]

Efeitos de 13/03/1989 a 31/12/2015

§ 1º Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Art. 29. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo imobilizado, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

[...]

§5º Para o efeito de aplicação deste artigo, será observado o seguinte:

[...]

4. darão direito a crédito:

[...]

d) a entrada, a partir da data estabelecida em lei complementar federal, de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

[...]

1. tratando-se de mercadoria ou bem:

[...]

g) o do estabelecimento que adquirir, em operação interestadual, mercadoria ou bem para uso, consumo ou imobilização, com relação ao imposto devido em decorrência da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

RICMS/02

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no [Anexo IV](#), a base de cálculo do imposto é:

[...]

Efeitos de 15/12/02 a 31/12/15

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem.

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:

[...]

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir da data estabelecida em lei complementar federal.

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

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2020.

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

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

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.

As penalidades aplicadas foram também corretamente especificadas, tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal a ele anexado.

Ademais, da leitura de sua peça exordial, verifica-se que **a Impugnante compreendeu plenamente a natureza da infração que lhe foi imputada**, tendo apresentado argumentos fáticos e de direito, com o intuito de refutar o aproveitamento indevido de créditos e afastar as exigências relativas à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de materiais de uso e consumo.

Portanto, **contrariamente à alegação da Impugnante**, o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA, contendo especialmente a descrição clara e precisa dos fatos que motivaram a sua emissão, a indicação expressa dos dispositivos tidos como infringidos e daqueles relativos às penalidades cominadas, inexistindo, pois, qualquer vício que possa gerar a sua nulidade.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do Auto de Infração ou em ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Do Mérito

Da irregularidade “1” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Material de Uso e Consumo

A Irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no exercício de 2015, relativos a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados (partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos, dentre outros), estão listados na planilha referente ao Anexo 3 do Auto de Infração.

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.

Esclareça-se que a informação do Fisco, contida no Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração, no sentido de que o contribuinte *“reconheceu como indevidos os créditos relacionados a algumas mercadorias adquiridas pelo fato de as mesmas serem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento”* pode ser observada mediante os documentos que antecederam o Auto de Infração, especialmente na planilha referente ao Anexo 2 (“Res ao Ter. Ciên.”), coluna “Comentário”, contendo a expressão “Indevido”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante ressalta, inicialmente, que, da análise pontual do Anexo 3 do Auto de Infração, *“verifica-se que os bens considerados como materiais voltados para a manutenção e consecução da atividade principal da impugnante, qual seja a fabricação de cimento, ainda que de forma indireta, não integrando a mercadoria final, eis configurados como produtos intermediários (insumos fabris), foram equivocadamente enquadrados materiais de uso e consumo”*.

Salienta, nesse sentido, que, a teor do inciso V do art. 66 do RICMS/02, *“devem ser abatidos do imposto incidente na operação seguinte, sob a forma de crédito, dentre outros montantes, o valor do ICMS correspondente a entradas de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem empregados diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação”*.

Após se reportar à Instrução Normativa SLT nº 01/86 (IN nº 01/86), a Impugnante aduz que os bens classificados pelo Fisco como materiais de uso e consumo são insumos imprescindíveis à fabricação de cimento e que, embora, alguns deles, não se integrem ao novo produto fabricado, são consumidos no curso da industrialização, na qualidade de produtos intermediários.

Cita, a título de exemplo, as correias transportadoras, afirmando que se trata de elemento indispensável para atender a demanda de transporte de um ponto da fabricação para outro (do moinho, para o forno, por exemplo), dentro da unidade fabril, justamente por sua grande capacidade e resistência, isto é, sem ela, a produção do cimento resta inviabilizada, sendo, portanto, produto indispensável do processo produtivo.

Destaca que *“uma das correias transportadoras da Unidade fabril da Lafarge, situada em Barroso/MG, considerada a mais moderna do Brasil, possui cerca de 7,5km de extensão (foto abaixo), sendo que, dentre seus componentes, a correia propriamente dita é empregada diretamente no processo de produção/industrialização do cimento”*.



Outro exemplo citado pela Impugnante refere-se às Mangas Filtrantes, *“cuja finalidade é separar as partículas existentes no fluxo de gases industriais,*

especialmente os de fornos calcinadores, caldeiras ou incideradores. Trata-se de mais um item absolutamente indispensável ao processo produtivo e praticamente descartável, sendo sua troca e reposição recorrentes”.

No seu entender, “*resta, pois evidente, a partir dos dois exemplos mencionados acima, que, nos termos da definição trazida pela Instrução Normativa nº SLT 01/1986, os bens que não se integram ao produto final, mas que têm função essencial ao processo industrial e são consumidos de forma integral e imediata, devem ser considerados, por extensão, produtos intermediários para fins do creditamento em apreço*”, oportunidade em que enfatiza que, “*para bem dizer, todos os produtos elencados no Anexo 3 da autuação impugnada são empregados como suporte ao funcionamento do maquinário e de toda infraestrutura necessária ao processo de fabricação de cimento, e a falta de qualquer um deles inviabiliza por completo a produção. É inconcebível o desenvolvimento da atividade produtiva da impugnante sem que esteja à sua disposição todos os itens apontados na planilha descritiva acostada à autuação lavrada pela Fiscalização*”.

Para corroborar o seu entendimento, a Impugnante menciona e reproduz as decisões abaixo, que convalidariam a natureza intermediária e o caráter essencial dos produtos em seu processo industrial:

ACÓRDÃO: 23.050/18/1ª

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – MATERIAL DE USO E CONSUMO/ATIVO PERMANENTE – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO ESTADO DE MINAS GERAIS, RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E A INTERESTADUAL, EM RELAÇÃO ÀS REMESSAS DE MERCADORIAS A CONTRIBUINTE MINEIRO DESTINADA A USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE DO ADQUIRENTE, NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS nº 32/09, FIRMADO ENTRE O ESTADO DE MINAS GERAIS E O DE SÃO PAULO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 12 C/C § 2º, PARTE 1, ANEXO XV, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS ÀS MERCADORIAS “CHAPA DE DESGASTE METÁLICA”, “CHAPA DE REVESTIMENTO” E “PLACA DE REVESTIMENTO”, UTILIZADAS NO REVESTIMENTO DOS “CHUTES”, NO PERÍODO POSTERIOR A 31/12/15, VISTO QUE AS MERCADORIAS NÃO SE AMOLDAM À DESCRIÇÃO CONTIDA NO ITEM 61.0 DO CAPÍTULO 10 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

ACÓRDÃO Nº 17.420/05/1ª

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DEVIDA PELAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, EM DECORRÊNCIA DE ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO PARA USO E CONSUMO. PROCEDIMENTO FISCAL RESPALDADO PELOS ARTIGOS 2º, INCISO II, 43, § 1º, 44, INCISO XII, E 84, INCISO III, DO RICMS/96. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DA IMPUGNANTE, CONFORME REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELO FISCO.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO, OU SEJA, NÃO SE CARACTERIZAM COMO INTERMEDIÁRIO, UMA VEZ QUE NÃO SE INTEGRAM AO NOVO PRODUTO E/OU NÃO SE CONSOMEM IMEDIATAMENTE E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DA IMPUGNANTE, CONFORME REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELO FISCO E, AINDA, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS ÀS PARTES E PEÇAS (EXCETO ACESSÓRIOS DE VEÍCULOS), GRAXAS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS - DESDE QUE DE PROPRIEDADE DA AUTUADA - VINCULADOS AO PROCESSO DE PRODUÇÃO E PRODUTOS QUÍMICOS UTILIZADOS NO TRATAMENTO DE ÁGUA, NA PROPORÇÃO DA EXPORTAÇÃO REALIZADA PELA AUTUADA NO EXERCÍCIO FISCALIZADO.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

Sustenta, nesses termos, “*a necessidade de reconhecimento dos créditos de ICMS relativos aos bens destinados à manutenção e desenvolvimento da atividade principal da impugnante de máquinas, por se amoldarem perfeitamente ao conceito de produtos intermediários essenciais à consecução do processo produtivo, justifica-se de pleno direito o cancelamento da cobrança relacionada e a sucessiva extinção do crédito tributário correspondente*”, acrescentando que, por consequência, o recolhimento do diferencial de alíquota se revela indevido quanto aos bens objeto da presente autuação.

Prosseguindo, a Impugnante reproduz a norma estabelecida no art. 20 da Lei Complementa nº 87/96 e afirma que o mencionado dispositivo garante “*a legitimidade do aproveitamento do crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que sejam utilizadas para ‘integração ou consumo’ no processo industrial, desde que a saída do produto resultante do processo de industrialização seja tributada pelo imposto estadual*”.

Enfatiza que, “quanto ao fato de que os produtos que resultaram no aproveitamento de crédito foram ou não consumidos no processo de industrialização, ponto nodal da discussão, a partir da compreensão acerca da atividade empresarial desenvolvida pela impugnante, e com base no vasto suporte probatório colacionado nos autos, não há como se duvidar que, de fato, os produtos foram consumidos no processo de industrialização”.

Argumenta que, “dentre os documentos acostados é possível, ainda que empiricamente, se concluir acerca da indubitável relação das mercadorias utilizadas pela impugnante no seu processo produtivo, não sendo exigido pela legislação, para o aproveitamento do crédito, que a mercadoria adquirida seja incorporada ao produto final, sendo necessário, à luz do § 3º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996, que o seu consumo tenha sido totalmente exaurido no processo de fabricação”.

Resumindo seu entendimento, a Impugnante afirma que, “além da hipótese em questão não se referir a bens de uso e consumo, resta superado o escamoteado argumento utilizado pela Fiscalização autuante de que somente o produto incorporado ao produto final dá direito ao crédito, sendo necessário, sem sombra de dúvidas, que ele tenha sido utilizado no processo no processo produtivo”, complementando que esse é exatamente o entendimento consolidado pelo E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), nas decisões que menciona.

Ressalta que “a possibilidade de aproveitamento de crédito do ICMS incidente sobre as aquisições de produtos intermediários consumidos no processo de fabricação foi reconhecida pela Administração Fazendária dos Estados de Minas Gerais e São Paulo, conforme se depreende das respostas às consultas transcritas a seguir”:

DLT/MG – Consulta nº 55/97

CRÉDITO FISCAL

Produto intermediário

1 a 3 - em consonância com o disposto no art. 66, itens 2,2.2, Parte Geral do RICMS/96 aprovado pelo Decreto nº 38.104 de 28.06.1996 e alterado pelo Decreto nº 38.683 de 03.03.1997 e na IN SLT nº 01/86 e ainda, com base no parecer fiscal decorrente de verificação in loco, fls. 16 a 20 dos autos, a consulente poderá aproveitar, como crédito do imposto, o valor do ICMS corretamente destacado nos documentos fiscais relativos à aquisição dos produtos, partes e peças, relacionados a seguir, por desenvolverem atuação particularizada, essencial e específica dentro de linha central de produção, integrando ou sendo consumidos em contato físico direto com o produto que se industrializa com a conseqüente perda de suas características e dimensões originais: mandíbula e cunha do britador, esteira transportadora e peneira, anel e rolo do moinho de manganês; revolvedor, unha e chapa de desgaste do

moinho de manganês; tubulação do exaustor e ciclone; filtro de manga; rotor do exaustor; tubulação ou tubulões de feno e gaiolas dos tubulões; cilindro giratório do reator; tubo de injeção de ácido sulfúrico dentro do cilindro do reator; martelo, peneira e corpo de moagem do moinho de sulfato de manganês; placa, quadro e pano de filtro prensa; mangueira e carcaça, rotor, tampa e estopa de vedação das bombas; caçamba da pá carregadeira, paleta e rosca de alimentação do turbo secador.

CT/SP- Consulta nº 302/92

CRÉDITO FISCAL - Materiais consumidos no processo industrial – Legitimidade

Expõe a consulente que explora o ramo metalúrgico, fabricando correntes transportadoras para estabelecimentos industriais. Utiliza nesse processo diversos produtos, abaixo relacionados, e indaga acerca da possibilidade de se aproveitar do ICMS que onera a entrada dessas mercadorias, a saber:

“SERRA DE FITA PB II - utilizada para o controle de matérias-primas, para fazer os componentes das correntes;

BROCA - utilizada para centrar os pinos que vão para usinagem;

PASTILHAS - utilizada no processo de usinagem das peças, para cortar o material para atingir o diâmetro desejável, e se desgasta por atrito em contato com o material;

LIXA - Utilizada no processo de usinagem das peças para acabamento e se desgasta em contato com as mesmas;

ESCOVA DE AÇO - utilizada para a limpeza das peças após saírem da soldagem;

REBOLO RETO - utilizado para dar acabamento no alinhamento das peças;

DISCO DE DESBATE - utilizado para retirar resíduos de solda das peças, antes de irem para a linha de montagem. O disco se desgasta em contato com as peças;

BITS - utilizado para usinagem, corte das peças e se desgasta por atrito com as mesmas.

BEDAME - utilizado para a usinagem e corte das peças e se desgasta por atrito com as mesmas.” (sic).

Com fundamento nos artigos 36, 38 e 40 da Lei nº 6.374/89 (artigos 56, 58 e 63 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 33.118/91), entende esta Consultoria que é legítimo o aproveitamento, como crédito, do ICMS relativo à entrada de mercadoria (matéria-prima, material secundário e de embalagem) empregada para integrar o produto industrializado, cuja saída seja regularmente tributada ou, quando não o seja, haja expressa autorização para o crédito ser mantido.

Entendemos, então, que as mercadorias arroladas na inicial, por suas características de consumo no processo produtivo, ensejam, por suas entradas ou aquisições, direito ao crédito pleiteado e que pode, desde já, ser lançado pelo valor nominal consignado no documento fiscal, sem correção monetária, conforme preceitua o parágrafo 2º do artigo 38 da Lei nº 6.374/89 (artigo 58, parágrafo 2º do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 33.118/91), observado o prazo de prescrição quinquenal e nos termos do artigo 62 do regulamento citado, exceto as a seguir alinhadas, que por suas características se tipificam como materiais de uso e consumo do estabelecimento: serra de fita PB II; broca; pastilha, bits e bedame.

A Impugnante menciona, ainda, os *“Parêceres Normativos da antiga Coordenação do Sistema de Tributação, da Secretaria da Receita Federal, nº 65, de 31/10/79, e nº 181, de 08/10/74, que demonstram o entendimento da expressão ‘consumida’ no processo industrial, como sendo, ‘exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo”*.

Assevera que, *“a partir da análise dos julgados e da doutrina acima é possível constatar que a jurisprudência, após o advento da Lei Kandir – que prestigiou o Princípio da não-cumulatividade – é uníssona no sentido de assegurar o direito creditório do ICMS em relação aos produtos intermediários, ainda que os mesmos não se agreguem ao produto final. Ponto Nodal”!*

Na sua ótica, *“para fins de apropriação do crédito do ICMS, os bens devem ser ‘consumidos’ no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa, não sendo necessário que o mesmo agregue ao produto final”, ou seja, “haja vista que os produtos intermediários em questão são efetivamente consumidos/desgastados na fabricação de cimento, conforme atesta a jurisprudência e doutrina uníssona sobre o descabimento da exigência de que os produtos intermediários devem, necessariamente, agregar o produto final, resta garantido o direito ao crédito de ICMS decorrente da aquisição de tais produtos, conforme disposto no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96”*.

Noutro enfoque, a Impugnante defende a legitimidade dos créditos por ela apropriados, desta vez sob a ótica de bens destinados ao ativo imobilizado (peças de reposição).

Nesse sentido, a Impugnante ressalta, inicialmente, que, “*nos termos do art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996, é assegurado ao contribuinte o direito de se creditar do ICMS 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*”, complementando que “*o conceito da dicção ‘ativo permanente’ deve ser extraído da Lei nº 6.404/76, haja vista a disposição expressa no art. 110, do Código Tributário Nacional, no sentido de que ‘a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado’*”.

Afirma que “*a Lei nº 6.404/1976, no seu art. 179, inciso IV, conceitua como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado, como ‘[o]s direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial’*”.

Assim, na sua visão, “*devem ser incluídos na conta ‘ativo imobilizado’ todos os bens de permanência duradoura, inclusive peças de reposição, destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade*”, observando que, “*para que não restem dúvidas quanto à imobilização das peças de reposição em questão, basta a análise das Notas Fiscais de aquisição das peças de reposição que foram relacionadas ao processo administrativo*”.

Logo, no seu entendimento, “*tendo em vista que, no caso em questão, as peças de reposição adquiridas pela impugnante destinaram-se à substituição em máquinas e equipamentos de produção e têm vida útil superior a 1 (um) ano, considerando o acima exposto, devem essas peças integrar a conta do Ativo Imobilizado, gerando crédito do ICMS correspondente, sob pena de violação ao art. 20, da Lei Complementar nº 87/1996 e aos princípios da não-cumulatividade (art. 155, inciso II, § 2º, inciso I, CF/88), da vedação ao confisco e do enriquecimento ilícito do Estado (art. 150, inciso IV, da CF/88)*”.

No entanto, **ao contrário das alegações da Impugnante**, os créditos por ela apropriados **não** encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente relacionados a materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso III do RICMS/02.

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 nas aquisições das mercadorias objeto da presente autuação.

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”, 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 EVOCÇÃO 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 máquinas, aparelhos ou equipamentos, desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto em elaboração, 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.

Esclareça-se, por oportuno, que as partes e peças objeto da presente atuação não se enquadram nos pressupostos acima, isto é, não desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato

físico com o produto que se industrializa, motivo pelo qual não se caracterizam como produtos intermediários, e sim como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN/SLT nº 01/86.

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.

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.

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 (e § 12º) do art. 66 do RICMS/02.

Destaque-se, porém, que não é esse o caso dos autos, pois a própria Impugnante apropriou os créditos relativos às partes e peças como se produtos intermediários fossem, e não como bens integrados ao seu ativo imobilizado, isto é, as normas inerentes a bens integrantes do ativo imobilizado não se aplicam ao presente processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na verdade, como já afirmado, 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.

Com relação aos demais produtos objeto da presente autuação, **não classificados como partes e peças** de manutenção, a conclusão é a mesma, isto é, são também materiais de uso e consumo, uma vez que **não** exercem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final (cimento, no presente caso).

A conclusão acima advém da análise do Anexo 3 do Auto de Infração, do qual o Fisco extraiu diversos exemplos (vide fls. 164/167), **os quais foram reproduzidos no anexo único do parecer da Assessoria.**

Observe-se que inexistente estorno de créditos de “Britador de Calcário”, de “Moinhos de Bolas”, “Ciclone Pneumático”, etc., ou de qualquer outro **bem individualizado do ativo imobilizado** do estabelecimento autuado, mas **somente de partes e peças de reposição utilizadas na manutenção desses e outros equipamentos**, caracterizadas como materiais de uso e consumo, nos termos estabelecidos no inciso IV da Instrução Normativa 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.

Todo o entendimento acima exposto é corroborado por diversas decisões deste E. Conselho, envolvendo estabelecimentos de mesma titularidade da empresa autuada e produtos análogos aos ora examinados, podendo ser citada, a título de exemplo, a inerente ao Acórdão nº 22.767/17/3ª, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.767/17/3ª

PTA/AI: 01.000771050-18

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

IE: 059073229.10-63

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

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.

OS MATERIAIS CONSIDERADOS DE USO E CONSUMO ESTÃO LISTADOS NO ANEXO 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO, QUE SE ENCONTRA INSERIDO NA MÍDIA ELETRÔNICA ACOSTADA ÀS FLS. 31, ONDE CONSTAM AS SEGUINTE INFORMAÇÕES, DENTRE OUTRAS:

[...]

CONTRAPONDO-SE AO FEITO FISCAL, A IMPUGNANTE, ...

[...]

SALIENTA QUE, “DA ANÁLISE DA PLANILHA, VÊ-SE QUE A EMPRESA SE CREDITOU DO ICMS QUANDO DA AQUISIÇÃO DE MATERIAIS QUE TÊM, POR EXEMPLO, FUNÇÕES DE: BRITAGEM DO CALCÁRIO OU ARGILA (PEÇAS DO BRITADOR DE CALCÁRIO); FILTRAGEM DE PARTÍCULAS (MANGAS FILTRANTES); MOAGEM DO CIMENTO OU FARINHA (PEÇAS DO MOINHO DE BOLAS); SECAGEM DA ESCÓRIA (PEÇAS DO SECADOR DE ESCÓRIA); CLINQUERIZAÇÃO (PEÇAS DO MAÇARICO DO FORNO DE CLINQUER); TRANSPORTE DOS MATERIAIS (PEÇAS DO TRANSPORTADOR PNEUMÁTICO); PESAGEM DOS MATERIAIS (PEÇAS DA BALANÇA DE PESAGEM); EXTRAÇÃO DO CALCÁRIO (PEÇAS DA ESCAVADEIRA HIDRÁULICA). ENSACAMENTO DO CIMENTO (MATERIAIS VINCULADOS À ENSACADEIRA)”.

DESTACA QUE “ESTES EQUIPAMENTOS (E AS PEÇAS QUE OS COMPÕEM) SÃO UTILIZADOS NAS MAIS DIVERSAS FUNÇÕES AO LONGO DA CADEIA PRODUTIVA, SENDO CADA ATIVIDADE DIRETAMENTE LIGADA À FABRICAÇÃO DO CIMENTO. NA RUBRICA ‘É ESSENCIAL PARA A LINHA DE PRODUÇÃO? POR QUE?’ DA PLANILHA, ENCONTRA-SE ESPECIFICADA A ATIVIDADE DE CADA EQUIPAMENTO”, DESTACANDO, A TÍTULO DE EXEMPLO, A FUNÇÃO DOS SEGUINTE EQUIPAMENTOS:

- PEÇAS DO BRITADOR DE CALCÁRIO:

“APÓS A EXTRAÇÃO E HOMOGENEIZAÇÃO DAS MATÉRIAS-PRIMAS DO CIMENTO DAS MINAS, UTILIZA-SE O BRITADOR COM O OBJETIVO DE TRITURAR O CHAMADO ‘ARGICAL’ (MISTURA DE CALCÁRIO E ARGILA), BUSCANDO REDUZÍ-LO AO EXTREMO. A PLACA DE REVESTIMENTO, POR EXEMPLO, FAZ PARTE DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DO BRITADOR DE CALCÁRIO, SEM A QUAL NÃO SERIA POSSÍVEL O FUNCIONAMENTO DO MESMO, DEVIDO À ALTA ABRASIVIDADE DO MATERIAL”.

- MANGAS FILTRANTES:

“DEPOIS DE BRITADA, A MATÉRIA-PRIMA SEGUE PARA UM CICLONE PNEUMÁTICO E VAI PARA O FILTRO DE MANGAS, ONDE O MATERIAL GROSSO FICA RETIDO NO SINO DO SEPARADOR. O MATERIAL RETIDO É TRANSPORTADO ATÉ O MOINHO DE BOLAS. O EQUIPAMENTO É PARTE INTEGRANTE DO SISTEMA DE FILTRAGEM DE PÓ DAS MOAGENS DE CIMENTO”;

- PEÇAS DO MOINHO DE BOLAS:

“COMO VISTO, APESAR DA BRITAGEM, PARTE DO MATERIAL NÃO CHEGA A UMA GRANULOMETRIA ADEQUADA PARA SE TER O PONTO DA FARINHA FINA. ASSIM, O TÉRMINO DA PREPARAÇÃO DA FARINHA OCORRE ATRAVÉS DA MOAGEM DA MATÉRIA-PRIMA, EM MOINHOS DE BOLAS. DA MESMA FORMA, CITA-SE O EXEMPLO DA PLACA DE REVESTIMENTO, QUE FAZ PARTE DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DE MOAGEM DO MOINHO, SEM A QUAL NÃO SERIA POSSÍVEL A MOAGEM. EVIDENTEMENTE, HÁ INTENSO DESGASTE DOS MATERIAIS UTILIZADOS NESSE PROCESSO”;

- PEÇAS DO SECADOR DE ESCÓRIA:

“QUANTO O MATERIAL ESTÁ SENDO MOÍDO, PODE-SE ADICIONAR A ESCÓRIA, A FIM DE FABRICAR DIFERENTES TIPOS DE CIMENTO. ANTES, TODAVIA, A ESCÓRIA ENTRA EM PROCESSO DE SECAGEM, RAZÃO PELA QUAL O SECADOR PARTICIPA ATIVAMENTE DO PROCESSO PRODUTIVO, MAIS UMA VEZ, CITA-SE O EXEMPLO DA PLACA DE REVESTIMENTO, QUE FAZ PARTE DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DO SECADOR DE ESCÓRIA, SEM A QUAL NÃO SERIA POSSÍVEL O FUNCIONAMENTO DO MESMO, DEVIDO À ALTA ABRASIVIDADE DO MATERIAL”.

- PEÇAS DO MAÇARICO DO FORNO DE CLÍNQUER:

“APÓS AS ETAPAS CITADAS ACIMA, A FARINHA VAI PARA O FORNO DE CLÍNQUER E É AQUECIDA A UMA TEMPERATURA ALTÍSSIMA. O PRODUTO FINAL DESSE AQUECIMENTO É JUSTAMENTE O CLÍNQUER. TRATA-SE DE PROCEDIMENTO INDISPENSÁVEL À FORMAÇÃO DO CIMENTO. COMO EXEMPLO DESTES GRUPOS PODE-SE CITAR A PASTILHA CERÂMICA SEXTAVADA, QUE SERVE DE REVESTIMENTO DOS TUBOS DO QUEIMADOR PRINCIPAL DO FORNO”.

- PEÇAS DO TRANSPORTADOR PNEUMÁTICO:

“O TRANSPORTADOR PNEUMÁTICO REALIZA, DE FORMA EFICIENTE, LIMPA E SEGURA, O DESLOCAMENTO DO MATERIAL JÁ GRANULADO ATRAVÉS DE INTENSO FLUXO DE AR, EM UMA TUBULAÇÃO VEDADA EM RELAÇÃO AO MEIO AMBIENTE OU ATMOSFERA. É EVIDENTE QUE O TRANSPORTE REALIZADO APÓS O BENEFICIAMENTO DA MATÉRIA-PRIMA É PARTE INTEGRANTE DA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO, NÃO HAVENDO MOTIVOS PARA A DESCONSIDERAÇÃO DO CRÉDITO NESTA HIPÓTESE”.

- PEÇAS DA BALANÇA DE PESAGEM:

“A BALANÇA DA PESAGEM DOS MATERIAIS CONTROLA A QUANTIDADE QUE SERÁ ADICIONADA AO MOINHO DE BOLAS, SENDO IGUALMENTE IMPRESCINDÍVEL PARA SE CHEGAR AO

PRODUTO FINAL. DE TODA FORMA, OS MATERIAIS CLASSIFICADOS COMO 'BALANÇA PESAGEM' – COMO A CORREIA SEM FIM – SÃO, NA VERDADE, MATERIAIS UTILIZADOS EM TRANSPORTADOR DE MATÉRIA PRIMA”.

- PEÇAS DA ESCAVADEIRA HIDRÁULICA:

“A ESCAVADEIRA HIDRÁULICA É UTILIZADA NA PRÓPRIA ATIVIDADE DE MINERAÇÃO, QUE REQUER A RETIRADA DE MATÉRIA-PRIMA DAS MINAS. TRATA-SE DE PROCESSO BRUTO QUE DESGASTA INTENSAMENTE AS PEÇAS DO EQUIPAMENTO”.

- MATERIAIS VINCULADOS À ENSACADEIRA:

“A ENSACADEIRA REALIZA O PROCEDIMENTO DE ENSACAMENTO (EMBALAGEM) DO CIMENTO PARA A POSTERIOR COMERCIALIZAÇÃO. A 'FACA ARTIGO 550099 HAVER E BOECKER', POR EXEMPLO, É UTILIZADA PARA DOSAR A QUANTIDADE DE CIMENTO QUE SERÁ ENSACADO, DESGASTANDO-SE DEVIDO AO SEU CONTATO CONSTANTE COM O CIMENTO”.

NO ENTENDER DA IMPUGNANTE, “OS BENS SÃO ABSOLUTAMENTE ESSENCIAIS À PRODUÇÃO, SENDO CONSUMIDOS DURANTE O PROCESSO. DESSE MODO, ALÉM DO ITEM TINTA PRETA, QUE DEVE GERAR DIREITO A CRÉDITO POR ESTAR CLASSIFICADO COMO MATERIAL DE EMBALAGEM, OS DEMAIS MATERIAIS GLOSADOS ENQUADRAM-SE COMO VERDADEIROS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APTOS A GERAR CRÉDITO DE ICMS”.

NO ENTANTO, AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, OS CRÉDITOS POR ELA APROPRIADOS NÃO ENCONTRAM RESPALDO NA LEGISLAÇÃO VIGENTE, UMA VEZ QUE EFETIVAMENTE RELACIONADOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02.

[...]

COMO JÁ AFIRMADO, ANALISANDO-SE O ANEXO 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO (CD – FLS. 31), BEM COMO AS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PRESTADAS PELA IMPUGNANTE (PLANILHA ANEXADA À IMPUGNAÇÃO – FLS. 91/101), VERIFICA-SE QUE OS PRODUTOS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO SÃO EFETIVAMENTE CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

DE FORMA RESUMIDA, ESSES PRODUTOS PODEM SER ASSIM DESCRITOS, DE ACORDO COM AS RESPECTIVAS FINALIDADES (APLICAÇÃO E FUNÇÃO):

• “PAPEL FILTRO 389 2 7CM REF FRAMEX”:

PRODUTO UTILIZADO EM **LABORATÓRIO** – CONTROLE DE QUALIDADE (LINHA MARGINAL À DE PRODUÇÃO).

• PARAFUSOS (DIVERSAS ESPECIFICAÇÕES):

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARAFUSOS UTILIZADOS PARA **FIXAÇÃO** DE REVESTIMENTO DO MOINHO.

- “PORCA DES 211 BT1 3030 0 POS 2”:

UTILIZADA PARA **FIXAÇÃO** DE PARTES/PEÇAS NO BRITADOR DE CALCÁRIO.

- “CESTA DE NATAL” E “KIT OTIMISMO PERDIGÃO BOLSA TÉRMICA”:

MATERIAIS NOTORIAMENTE DE **USO E CONSUMO**.

- “ANCORA DE AÇO”, “ANCORAGEM 180X170 DES 431 FC1 3064 1”, “ANCORAGEM 150X140X50X60 431 FC1 3013 02”, “ANCORAGEM 70X80 AISI 310”, “ANCORAGEM AÇO AISI 310 90X100X1”, “ANCORAGEM AISI 200X190 0 520 G” E “ANCORAGEM AISI 310 230X220 0 550”:

PRODUTOS QUE AUXILIAM NA **FIXAÇÃO** DO CONCRETO REFRATÁRIO NO FORNO.

- “ANEL SUJEIÇÃO ZZ 185 DES 999 MB1 3086” E “ANEL SUJEIÇÃO ZZ 486 DES 999 MB1 3118”:

PEÇAS DO REVESTIMENTO DO MOINHO DE BOLAS.

- “CAMISA ZZ 269 DES 539 MB1 3096 0”:

PEÇA DE **FIXAÇÃO DO REVESTIMENTO** DO MOINHO DE BOLAS (PEÇA INSTALADA NA ENTRADA DO MOINHO).

- “CHAPA ANTI DESG 2740X1220MM CDP4666 0604”, “CHAPA ANTI DESG 2740X1220MM CDP4666 0805” E “CHAPA CDP 1200X2000X3 8 CDP”:

MATERIAL UTILIZADO PARA **REVESTIR** CHUTES DE TRANSFERÊNCIAS DE MATERIAIS (CHAPA PARA PREVENIR ABRASÃO DO EQUIPAMENTO COM MATERIAL).

- “CONE REF FLS ZZ 179 DES 539 MB1 3137 0”:

PEÇA INSTALADA NA ENTRADA DO MOINHO (**PARTE** INTEGRANTE DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DO MOINHO DE BOLAS).

- “CONSUMÍVEL MILL 300 2 8MM”:

SEGUNDA A IMPUGNANTE, TRATA-SE DE MATERIAL UTILIZADO PARA **REVESTIMENTO** DA MESA DO MOINHO DE CARVÃO.

- “CORREIA SEM FIM 1000MM 3 16X1 16 2 76”, “CORREIA SEM FIM 1000MM 3 16X1 16 3 GOODYEAR”, “CORREIA SEM FIM 3 16X1 16 3 GOODYEAR”, “CORREIA SEM FIM 30 3 16X1 16 2 4500”, “CORREIA SEM FIM 48 1 4X1 16 3 7600MM”, “CORREIA SEM FIM 800MM 1 4X1 16 2 8600MM”, “CORREIA SEM FIM 800MM 3 16X1 16 2 460”, “CORREIA SEM FIM LARGURA 30 ESPESSURA 3”, “CORREIA TRANSP PL330 26 TSH 3 8 x 1 8”, “CV PL 220 SOLARSHIELD 26 3 8 x 1 8”:

UTILIZADAS NAS “BALANÇAS DE PESAGEM”, FUNÇÃO: PESAGEM DE MATERIAL (A FINALIDADE É O **TRANSPORTE DE MATERIAL**, PORÉM ESSAS CORREIAS TÊM UMA BALANÇA ABAIXO DELAS.

NESSE TRECHO DAS CORREIAS OS MATERIAIS QUE VÃO COMPOR A FARINHA SÃO PESADOS PARA DOSAGEM).

ESCLAREÇA-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.

- “CORREIA 30 3 16X1 16 2 PLYLON 220 ST”, “CORREIA 450 MM 3 16X1 5 PLYON EP32”, “CORREIA C TALISCA EM V”, “CORREIA TRANSP 550X2735MM 8583 HEB”, “CORREIA TRANSP L24 2PN 1200 1 8X1 16”, “CORREIA TRANSP 3 8 X 1 8 ORSCHE 24 3 16X1 16”, “CORREIA TRANSP L30 3 8 X 1 8 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.

- “EIXO PINHÃO REDUTOR PTI 2070Y2” E “EIXO PINHÃO BR 2100 YL3”:

PARTE/PEÇA DO REDUTOR DO ELEVADOR (ACIONAMENTO).

- “ELO P CADEIA VA 641 DES 481 CA9 3021 1”, “ELO POS 1 VA 638 DES 999 CA9 3021 1” E “ELO S SUPORTE DES 471 CA3 0001 1 POS 2”:

PEÇA DA CORRENTE DA CADEIA ARRASTADORA. A CORRENTE FAZ O ACIONAMENTO DAQUELA CADEIA (TRANSPORTE DE CLÍNQUER POR ARRASTE).

- “ID FXEAE2039452 JUNTA DE EXPANSÃO” E “JUNTAS DE EXPANSÃO FREEFLEX”:

VEDAM AS JUNTAS DOS TUBOS.

- “LEVANTADOR REF FLS KN 2975”, “LEVANTADOR BAIXO REF FLS KN 2976” E “LEVANTADOR ALTO REF FLS KN 2977”:

PEÇA LOCALIZADA DENTRO DO TUBO DO RESFRIADOR. PROMOVE O LEVANTAMENTO DO MATERIAL PARA QUE A CORRENTE DE AR SEJA APROVEITADA E HAJA UM RESFRIAMENTO DO MATERIAL.

- “LONA 100 POLY” – DIVERSAS ESPECIFICAÇÕES:

AJUDA NO TRANSPORTE DO MATERIAL EM SISTEMA PNEUMÁTICO. A LONA FICA DENTRO DA REGUEIRA

(TRANSPORTADOR DE MATERIAL). É UM TECIDO. O MATERIAL TRANSPORTADO FICA POR CIMA DA LONA (PARTE INTEGRANTE DO SISTEMA DE TRANSPORTE DE CIMENTO)

- “MANGA FILT POLIEST ACRIL 160X3600X1 9”, “MANGA FILT POLIEST P COPOL 160X3600X1 9”, “MANGA FILT POLIESTER 116X3615X1 4”, “MANGA FILT POLIESTER 124X3110X1 9”, “MANGA FILT POLIESTER 127X3710X1 9”, “MANGA FILT POLIESTER 145X3170X1 9”, “MANGA FILT POLIESTER 150X3160X1 9”, “MANGA FILT POLIESTER 150X3600X1 9”, “MANGA FILT POLIESTER 152X3120X1 9” E “MANGA FILT POLIESTER 155 97X2290X1 9”:

PARTE INTEGRANTE DOS FILTROS DE MANGAS, QUE TEM COMO FUNÇÃO A FILTRAGEM DO AR (DESPOEIRAMENTO) – EXIGÊNCIA AMBIENTAL.

- “MANTA DE FIBRA CERÂMICA”:

PROTEGER CASCO/REVESTIMENTO DO RESFRIADOR DO FORNO (SATÉLITE).

- “PÁ INCLINADA COD 952340 000015 REF ICON” E “PÁ RETA REF 952340 000016 ICON”:

MOVIMENTAR ESCÓRIA DENTRO DO SECADOR PARA AGILIZAR SECAGEM.

- “PASTILHA CERÂMICA SEXTAVADA 1 4 NGK”:

REVESTIMENTO DOS TUBOS DO QUEIMADOR PRINCIPAL DO FORNO.

- “PLACA DE REVEST MB D 2009 POS A”, “PLACA DE REVEST MB D 2012 POS D”, “PLACA REVEST MB D 2013A POS F”, “PLACA REVEST ZZ 236 DES 999 MB1 3099”, “PLACA REVEST EXTERNA ZZ 371 999 MB1 3072”, “PLACA REVEST ZZ 22 DES 999 MB1 3119”, “PLACA REVEST ZZ 235 DES 999 MB1 3106”, “PLACA REVEST ZZ 520 DES 999 MB1 3010”, “PLACA REVESTIMENTO DES 532 MB1 3006 0” “ PLACAS PARA AS PORTAS DE VISITA DO MOINHO”:

PARTE DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DE MOAGEM DE MOINHO DE BOLAS.

- “PLACA IMPACTO DES 229 BT1 3009 0”:

PARTE DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DO BRITADOR DE CALCÁRIO.

- “PLACA VA 411 FLS DES 599 CA9 3002 0”:

PARTE DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DO FUNDO DO TRANSPORTADOR DE ARRASTE DE MATÉRIAS-PRIMAS PARA A MOAGEM.

- “PLACA DE REVESTIMENTO DES 529 SS1 3015 1”:

PARTE DO CONJUNTO DO REVESTIMENTO DO SECADOR DE ESCÓRIA.

- “REVESTIMENTO ANTI ABRASIVO KALCRET BNX”:

MATERIAL UTILIZADO PARA REVESTIMENTO DE EQUIPAMENTOS E TUBULAÇÕES DO PROCESSO PRODUTIVO.

- “REVESTIMENTO CLASSIF DES 331 MB1 0004”:

REVESTIMENTO PARA O MOINHO DE CRU (MOINHO DE BOLAS)

- “RESSALTO REF FLS KN 2973”:

UTILIZADO NOS RESFRIADORES DE SATÉLITE DO FORNO (REVESTIMENTO).

- “ROLO COMPLETO DES RD1 0002 2”:

ROLO DE TAMBOR DE CORREIA TRANSPORTADORA (EXTREMIDADE DA CORREIA/PONTO APOIO DA CORREIA).

- “TIRANTE DES 211 BT1 3034”, “TIRANTE DES 211 BT1 3030 0 POS 1A” E “TIRANTE DES 211 BT1 3030 POS 1B”:

UTILIZADOS PARA **FIXAR E REGULAR** ALGO.

- “TINTA PRETA 3901 D WILLETT” E “TINTA PRETA V410 WILLETT”:

TINTA UTILIZADA PARA MARCAÇÃO DE LOTE E DATA DE FABRICAÇÃO DO CIMENTO ENSACADO.

- OUTRAS PRODUTOS E PARTES E PEÇAS DIVERSAS.

[...]

EM SUA PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 91/101 (VIDE ANEXO II DO PARECER DA ASSESSORIA, DOC. FLS. 176/181), 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 NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 31/12/11.

[...]

A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE OS CRÉDITOS GLOSADOS PELO FISCO SE REFEREM A PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, “OS QUAIS FORAM CONSUMIDOS AO LONGO DO PROCESSO PRODUTIVO PARA INTEGRAR O PRODUTO FINAL,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GUARDADAS AS PARTICULARIDADES DE CADA MATERIAL, SOB A NATUREZA JURÍDICA DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO”.

CITA COMO EXEMPLOS:

- CORREIA TRANSPORTADORA, UTILIZADA PARA TRANSPORTAR AREIAS, PEQUENOS AGREGADOS, MATERIAIS EMBALADOS OU MESMO RESÍDUOS PARA SEREM PROCESSADOS, APLICADOS NA ETAPA 2 (BRITAGEM);

- PLACA DE DESGASTE: MATERIAL REFRAATÓRIO UTILIZADO NO REVESTIMENTO INTERNO DOS FORNOS ONDE OCORRE A CALCINAÇÃO DO CIMENTO (CLINQUERIZAÇÃO) – ETAPA 7;

- MANGA FILTRANTE: ELEMENTO DE FELTRO AGULHADO, POR MEIO DO QUAL OCORRE A SEGREGAÇÃO DO AR E DO PÓ. SÃO UTILIZADOS NOS FILTROS DE MANGA QUE CONTROLAM A EMISSÃO DOS FINOS PROVENIENTES DO PROCESSO DE MOAGEM NA ATMOSFERA.

POR OPORTUNO, À VISTA DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE DE QUE OS CRÉDITOS ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO SE REFEREM A ITENS ENQUADRADOS NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, TRAZ-SE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, QUE DEFINE PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA EFEITO DE CREDITAMENTO DO IMPOSTO.

[...]

ASSIM, SOB A ÓTICA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, TODO PRODUTO QUE NÃO SE ENQUADRE NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO É CONSIDERADO MATERIAL DE USO E CONSUMO, QUE NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02.

COM FUNDAMENTO NA LEGISLAÇÃO ANTERIORMENTE EXPOSTA E NA PLANILHA ANEXO 3 – DEMONSTRATIVO DOS ITENS COM INFORMAÇÕES QUE SUBSIDIARAM SUA CLASSIFICAÇÃO, O ESTORNO OU MANUTENÇÃO DO CRÉDITO, CONSTANTE DO CD DE FLS. 44, PASSA-SE À ANÁLISE DOS CASOS ESPECÍFICOS APRESENTADOS PELA IMPUGNANTE.

- 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

OUTROS ITENS RELACIONADOS AO TRANSPORTE DE MATERIAIS: **VÁLVULA BORBOLETA** (TRANSPORTADOR PNEUMÁTICO), **ELO** (CADEIA ARRASTADORA), CAÇAMBA EM INOX (ELEVADOR DE CAÇAMBA), **LONAS, PÁS** (TRANSPORTE DE MATERIAIS).

CORRETO O ESTORNO DOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DAS CORREIAS.

- **PLACA DE DESGASTE:**

NA IMPUGNAÇÃO A AUTUADA INFORMA QUE SE TRATA DE MATERIAL REFRAATÓRIO UTILIZADO NO REVESTIMENTO INTERNO DOS FORNOS ONDE OCORRE A CALCINAÇÃO DO CIMENTO UTILIZADO NA ÉTAPA 7 (CLINQUERIZAÇÃO).

CONSTA DO ANEXO 3 AS SEGUINTE PLACAS:

- **PLACAS DE DESGASTE:** APLICAÇÃO RESFRIADOR PLANETÁRIO, REVESTIMENTO DO FORNO DE CLÍNQUER.

- **DIVERSAS PLACAS** (PLACAS DE REVESTIMENTO, PLACAS DE IMPACTO, PLACA ZY) APLICADAS NO REVESTIMENTO DOS SEGUINTE EQUIPAMENTOS: “MOINHO DE BOLAS”, QUE TEM COMO FUNÇÃO MOAGEM DE CIMENTO; REVESTIMENTO DO “BRITADOR DE CALCÁRIO”, QUE TEM COMO FUNÇÃO A BRITAGEM DE CALCÁRIO; REVESTIMENTO DO SECADOR DE ESCÓRIA”, QUE TEM COMO FUNÇÃO A SECAGEM DA ESCÓRIA.

- **PLACA DESLIZANTE:** UTILIZADAS NO REVESTIMENTO DA ENSACADEIRA, QUE TEM A FUNÇÃO DE ENSACAMENTO DO CIMENTO.

A FISCALIZAÇÃO ADUZ QUE AS PLACAS, CONSTANTES DO AUTO DE INFRAÇÃO E COM INFORMAÇÕES DETALHADAS NO ANEXO 3, MUITO EMBORA ESTEJAM SENDO UTILIZADAS EM EQUIPAMENTOS DO PROCESSO PRODUTIVO DO CIMENTO, SÃO PEÇAS, E COMO TAL, DEVEM ATENDER ÀS CONDIÇÕES DE ADMISSIBILIDADE DO CRÉDITO PREVISTAS NA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, ESPECIFICAMENTE NO INCISO V, JÁ TRANSCRITO ANTERIORMENTE, NO QUE DIZ RESPEITO À ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA.

ASSEVERA QUE AS PLACAS SÃO UTILIZADAS PARA REVESTIR DETERMINADAS MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS, COM VISTAS À PROTEÇÃO DOS MESMOS, UTILIZAÇÃO ESTA QUE NÃO TEM NADA DE PARTICULARIZADA.

A IMPUGNANTE ALEGA QUE O CONTATO FÍSICO QUE O CLÍNQUER MANTÉM COM OS MATERIAIS REFRAATÓRIOS, QUE REVESTEM INTERNAMENTE OS FORNOS, PROVOCA O INTENSO DESGASTE DESTES, E QUE DURANTE A FASE DE CLINQUERIZAÇÃO, UM LÍQUIDO QUE SE INFILTRA NOS REFRAATÓRIOS FORMANDO UMA ESPÉCIE DE COLAGEM, SE DESPRENDE COM O PASSAR DO TEMPO SE INCORPORANDO AO CLÍNQUER, E POR CONSEQUÊNCIA, AO PRODUTO FINAL.

COMO JÁ EXPOSTO ANTERIORMENTE, NO CASO DE PARTE OU PEÇA EXIGE-SE QUE ESTA DESENVOLVA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA NA LINHA DE PRODUÇÃO E QUE, ALÉM DISSO, TENHA CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO OBJETO DA INDUSTRIALIZAÇÃO.

OUTROSSIM, NÃO É SUFICIENTE QUE HAJA O CONTATO FÍSICO DA PARTE/PEÇA COM O PRODUTO EM FABRICAÇÃO. A LEGISLAÇÃO EXIGE AINDA QUE ESTE CONTATO SEJA TAL QUE IMPLIQUE NA PERDA DE SUAS DIMENSÕES OU CARACTERÍSTICAS ORIGINAIS, ATÉ O PONTO DO EXAURIMENTO, RESULTANDO DAÍ A NECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO.

ENTRETANTO, AS PLACAS SÃO PARTES E PEÇAS, MAS O SEU DESGASTE NÃO SE DÁ EM RAZÃO DE CUMPRIMENTO DE FINALIDADE ESPECÍFICA NO PROCESSO INDUSTRIAL, SENDO APENAS COMPONENTES DE ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO PODE IMPORTAR EM SUA SUBSTITUIÇÃO.

AS PLACAS, CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO NÃO SE ENQUADRAM NAS PREMISSAS ACIMA DESCRITAS, PORTANTO, NÃO SÃO CONSIDERADAS MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS, MAS SIM MATERIAL DE USO E CONSUMO.

- MANGA FILTRANTE:

A AUTUADA INFORMA QUE SE TRATA DE ELEMENTO DE FELTRO AGULHADO, POR MEIO DO QUAL OCORRE A SEGREGAÇÃO DO AR E DO PÓ. SÃO UTILIZADOS NOS FILTROS DE MANGA QUE CONTROLAM A EMISSÃO DOS FINOS PROVENIENTES DO PROCESSO DE MOAGEM NA ATMOSFERA, NA ETAPA DE “CLINQUERIZAÇÃO”.

CONSTA DO ANEXO 3 AS SEGUINTE INFORMAÇÕES:

- MANGAS FILTRANTES DE POLIÉSTER, COMPONENTES DO “FILTRO DE MANGAS”, APLICADAS PARA “FILTRAGEM DE PARTICULADOS”, LOCAL DE APLICAÇÃO: ENSACADEIRA, FORNO DE CLÍNQUER, MOAGEM DE CARVÃO, MOAGEM DE CIMENTO E SECADOR DE ESCÓRIA.

NÃO SE DEVE PERDER DE VISTA QUE, NOS CASOS DAS PARTES E PEÇAS DEVE-SE OBSERVAR QUE ESTAS DEVEM SER MAIS QUE MEROS COMPONENTES DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, DEVEM DESENVOLVER ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, DEVE TER CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, QUE RESULTE NA PERDA DE SUAS DIMENSÕES OU CARACTERÍSTICAS ORIGINAIS, EXIGINDO, POR CONSEQUENTE, A SUA SUBSTITUIÇÃO PERIÓDICA EM RAZÃO DE SUA INUTILIZAÇÃO OU EXAURIMENTO.

COMO SE VÊ, NOTORIAMENTE SÃO PARTES/PEÇAS DO EQUIPAMENTO “FILTRO DE MANGAS”, E TÊM POR FINALIDADE ATENDER AS DISPOSIÇÕES LEGAIS DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, RESTANDO CLARO QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE CIMENTO.

PORTANTO, NÃO ATENDE AS DISPOSIÇÕES DA IN Nº 01/86 PARA SE ENQUADRAR COMO MATERIAL INTERMEDIÁRIO.

A IMPUGNANTE ASSEVERA QUE, EM RELAÇÃO ÀS MANGAS FILTRANTES, É IMPORTANTE DESTACAR O POSICIONAMENTO JÁ ADOTADO PELO E. CONSELHO DE CONTRIBUINTES DE MINAS GERAIS, NO JULGAMENTO DA IMPUGNAÇÃO AVIADA PELA PRÓPRIA AUTUADA NOS AUTOS DO PTA Nº 01.000172658-68 (ACÓRDÃO Nº 19.886/12/2ª), ONDE O RELATOR, UTILIZOU EXCERTO DO VOTO, NO PTA 01.000139007-80, ACÓRDÃO 15.795/03/3ª, QUE CONSIDEROU COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ENTRE OUTROS, MANGAS E MANGAS FILTRANTES, POSICIONAMENTO ESSE MANTIDO NA DECISÃO DO PTA Nº 01.000172658-68 (ACÓRDÃO Nº 19.886/12/2ª).

A JURISPRUDÊNCIA RECENTE DESTA CONSELHO DE CONTRIBUINTES É NO SENTIDO DE RATIFICAR O ESTORNO DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS BENS UTILIZADOS NA PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, CONFORME DECISÕES

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSUBSTANCIADAS NOS ACÓRDÃOS Nº 18.764/10/2ª, Nº 20.113/13/2ª, Nº 21.918/13/15/1ª, DENTRE OUTROS. TRECHOS TRANSCRITOS:

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª (DECISÃO IRRECORRÍVEL)

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO IV DA IN DLT 01/98. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE), OBSERVANDO-SE QUE, NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

DECISÃO

(...)

C) "... A ATIVIDADE DE UMA EMPRESA SE RESUME NA APLICAÇÃO DE MEIOS E RECURSOS COM A FINALIDADE DE LUCRO, E POR ASSIM SER, QUAISQUER BENS SÃO EM TESE IMPRESCINDÍVEIS PARA OPERAÇÃO DA FÁBRICA. CONTUDO, É POSSÍVEL QUE UM BEM EMBORA IMPRESCINDÍVEL TENHA UMA APLICAÇÃO

DESAFETA À ATIVIDADE TRIBUTADA DO CONTRIBUINTE”;

(...) JÁ SE OBSERVOU QUE NEM TODO BEM INTEGRANTE DA PLANTA INDUSTRIAL É CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, ENTENDENDO-SE POR ESTES OS QUE EFETIVAMENTE TRANSFORMAM MATÉRIA PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM EM ESPÉCIE NOVA. (...) AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, DESTINADAS À CIRCULAÇÃO E ABRIGO DE PESSOAS; AS DESTINADAS À PROTEÇÃO DE MÁQUINAS, DE INSTALAÇÕES E DE MATERIAIS (...); AS REFERENTES À ILUMINAÇÃO E ARRUMAMENTO SÃO MANIFESTAMENTE DESAFETAS AO ICMS. NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO”;

E) “QUALQUER EQUIPAMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INCLUSIVE DO AMBIENTE DE TRABALHO, É DESAFETO AO ICMS. TRATA-SE DE EXEMPLO CARACTERÍSTICO DA NÃO INCIDÊNCIA NATURAL DO ICMS, DE ATIPICIDADE DA ATIVIDADE, FILTRAGEM DE GASES/AR, PARA SE CONSUBSTANCIAR COMO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, UMA VEZ QUE A MATERIALIDADE DO TRIBUTO É A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, E EFLUENTES ATMOSFÉRICOS NÃO CONSTITUEM MERCADORIA, TAMPOUCO O SEU DESCARTE NA ATMOSFERA CONSISTE EM CIRCULAÇÃO.”.

(...)

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO: 20.113/13/2ª

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

(...)

DECISÃO

(...)

CRÉDITO DE ICMS – BENS DO ATIVO PERMANENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO

(...)

PROJETO DE CONTROLE E MONITORAMENTO DE EMISSÃO DE GASES E PROJETO NEW SODEBERG

CONFORME DESCRITO PELA IMPUGNANTE, O PROJETO DE CONTROLE E MONITORAMENTO DE EMISSÃO DE GASES CONTEMPLA A AQUISIÇÃO E INSTALAÇÃO NAS DEPENDÊNCIAS INDUSTRIAIS E, ESPECIFICAMENTE, NAS SALAS DE CUBAS DA FÁBRICA DE ALUMÍNIO, DE SISTEMAS

DE MONITORAMENTO CONTÍNUO DAS EMISSÕES GASOSAS (CONCENTRAÇÕES DE FLUORETO DE HIDROGÊNIO, DIÓXIDO DE CARBONO, DIÓXIDO DE ENXOFRE E VAPOR DE ÁGUA), DE FUNDAMENTAL IMPORTÂNCIA PARA ATENDER ÀS NORMAS AMBIENTAIS, MEDIDA INDISPENSÁVEL AO REGULAR EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DA EMPRESA.

[...]

É NOTÓRIO QUE TAIS PROJETOS TÊM POR FINALIDADE ATENDER AS DISPOSIÇÕES LEGAIS DA LEGISLAÇÃO AMBIENTAL, RESTANDO CLARO QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE ALUMÍNIO.

ASSIM, O CREDITAMENTO DO IMPOSTO ORIGINÁRIO DAS AQUISIÇÕES DE TAIS BENS NÃO ESTÃO AUTORIZADOS, POR FORÇA DA LEGISLAÇÃO MINEIRA, INDEPENDENTEMENTE DE QUE TAIS PRODUTOS SEJAM CONCEITUADOS COMO BENS DO ATIVO PERMANENTE PELA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA E PELA LEI Nº 6.404/76.

(...) (DESTACOU-SE) .

Pelas razões expostas, correto o estorno dos demais itens relacionados na planilha Anexo 3:

[...]

CORRETO O ESTORNO DE CRÉDITOS PROMOVIDO PELA FISCALIZAÇÃO.” (GRIFOU-SE)

[...]

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 ...” (GRIFOU-SE)

Observe-se que, especificamente em relação às **correias transportadoras** (mantas dos transportadores de correias) a decisão acima, escorreita, diga-se de passagem, é no sentido de 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**, motivo pelo qual as correias transportadoras (mantas dos transportadores de correias – parte/peça) devem ser consideradas materiais de uso e consumo.

Com relação à “Mangas Filtrantes”, o acórdão acima foi absolutamente claro ao afirmar que se trata de partes/peças do equipamento “filtro de mangas”, tendo por finalidade atender as disposições legais da legislação ambiental, restando claro que não fazem parte do processo de produção de cimento, motivo pelo qual não atendem às disposições da IN nº 01/86 quanto ao conceito de produtos intermediários, isto é, são partes e peças caracterizadas como materiais de uso e consumo.

Lado outro, no tocante aos revestimentos/materiais de desgaste (alguns deles tratados no acórdão acima), há que se destacar que estes têm a função de proteger equipamentos em que são montados.

Os revestimentos/materiais de desgaste não exercem função particularizada, essencial e específica, isto é, não exercem nenhuma ação direta na extração do minério, sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, pois sua função, como já afirmado, é a proteção de equipamentos em que se encontram inseridos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

Ratificam esse entendimento os seguintes acórdãos deste Conselho:

ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

“... ITENS 1.1 DO AUTO DE INFRAÇÃO: DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A ENTRADAS DE MATERIAIS CARACTERIZADOS COMO DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

OS PRODUTOS QUE FORAM CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO ENCONTRAM-SE IDENTIFICADOS NO DEMONSTRATIVO DE FLS. 124/125 (APÓS REF. CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ANEXO 1).

[...]

SÃO OS SEGUINTE MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO, APÓS A REFORMULAÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO:

- ROLO TRANSPORTADOR DE CORREIA, ENCOSTO COMPONENTE, LÂMINA COMPONENTE, HIDROGÊNIO SÓDIO, PLACA COMPONENTE, CUNHA COMPONENTE, AGLOMERANTE, BUCHA COMPONENTE, **REVESTIMENTO COMPONENTE**, ROTOR COMPONENTE, ABANADEIRA COMPONENTE, LUVA COMPONENTE, ANEL COMPONENTE E PLACA COMPONENTE.

[...]

OS MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, COMO DEFENDE A IMPUGNANTE, POR NÃO SE ENQUADRAREM NAS DEFINIÇÕES CONTIDAS NAS MENCIONADAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS NºS 01/86, 01/01 E 01/14.

[...]

DESSA FORMA, AFIGURA-SE CORRETA A GLOSA DOS CRÉDITOS EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02, QUE VEDA O APROVEITAMENTO DO IMPOSTO A TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO SE TRATAR DE ENTRADA DE BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.” (G.N.)

Acórdão nº 22.534/17/3ª

“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 no livro Registro de Entradas, no período de 01/01/11 a 31/12/11.

[...]

- Placa de desgaste:

- Placas de desgaste: aplicação Resfriador Planetário, **revestimento** do Forno de Clínquer.

- **Diversas Placas (placas de revestimento**, placas de impacto, Placa ZY) aplicadas no revestimento dos seguintes equipamentos: “Moinho de Bolas”, que tem como função moagem de cimento; **revestimento do “Britador de Calcário”**, que tem como função a britagem de calcário; **revestimento do Secador de escória**”, que tem como função a secagem da escória.

- Placa deslizante: utilizadas no **revestimento da ensacadeira**, que tem a função de ensacamento do cimento.

[...]

Entretanto, as placas são partes e peças, mas o seu desgaste não se dá em razão de cumprimento de finalidade específica no processo industrial, sendo apenas componentes de estrutura estável e duradoura, cuja manutenção pode importar em sua substituição.

As placas, cujos créditos foram estornados pela Fiscalização não se enquadram nas premissas acima descritas, portanto, não são consideradas materiais intermediários, mas sim material de uso e consumo.

[...]

Correto o estorno de créditos promovido pela Fiscalização.” (Grifou-se.)

Ao contrário do entendimento da Impugnante, **o Acórdão nº 23.050/18/1ª não tem o condão de elidir/ilidir o feito fiscal**, pois essa decisão **não** caracterizou as mercadorias “chapa de desgaste metálica”, “chapa de revestimento” e “placa de revestimento”, utilizadas no revestimento dos “chutes”, como produtos intermediários, muito pelo contrário, pois **foram consideradas como materiais de uso e consumo**.

O que houve foi a exclusão da exigência do ICMS/ST relativo às entradas dessas mercadorias, uma vez que, no entendimento da 1ª Câmara de Julgamento, a partir de 01/01/16, “a elas não se aplica o regime de substituição tributária disciplinado no Anexo XV do RICMS/2002, por não se enquadrarem perfeitamente à descrição do item 61.0 do Capítulo 10 do mesmo Anexo”, *verbis*:

ACÓRDÃO: 23.050/18/1ª

EMENTA:

“SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – PROTOCOLO/CONVÊNIO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA – MATERIAL DE USO E CONSUMO/ATIVO PERMANENTE – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. IMPUTAÇÃO FISCAL DE FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO ESTADO DE MINAS GERAIS, RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E A INTERESTADUAL, EM RELAÇÃO ÀS REMESSAS DE MERCADORIAS A CONTRIBUINTE MINEIRO DESTINADA A USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE DO ADQUIRENTE, NOS TERMOS DO PROTOCOLO ICMS Nº 32/09, FIRMADO ENTRE O ESTADO DE MINAS GERAIS E O DE SÃO PAULO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 12 C/C § 2º, PARTE 1, ANEXO XV, DO RICMS/02. **EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST**, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXXVII, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, **DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS RELATIVAS ÀS MERCADORIAS “CHAPA DE DESGASTE METÁLICA”, “CHAPA DE REVESTIMENTO” E “PLACA DE REVESTIMENTO”, UTILIZADAS NO REVESTIMENTO DOS “CHUTES”, NO PERÍODO POSTERIOR A 31/12/15, VISTO QUE AS MERCADORIAS NÃO SE AMOLDAM À DESCRIÇÃO CONTIDA NO ITEM 61.0 DO CAPÍTULO 10 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02.**”

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.”

DECISÃO:

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A ACUSAÇÃO FISCAL DE **FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** AO ESTADO DE MINAS GERAIS, RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL, REFERENTE A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS DESTINADAS A USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE DO ADQUIRENTE, NO PERÍODO DE 01/01/13 A 30/09/17, CONFORME PREVISTO NO PROTOCOLO ICMS Nº 32/09.

EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO I E MULTA ISOLADA ESTABELECIDADA NO ART. 55, INCISO XXXVII, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

CONSTATA-SE, PORTANTO, QUE **AS MERCADORIAS OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO, CLASSIFICADAS NA NCM 73.25 (PLACAS E CHAPAS DE REVESTIMENTO), NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS**, VISTO QUE NÃO ATENDEM ÀS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NA IN Nº 01/86, EIS QUE SÃO MEROS COMPONENTES DO EQUIPAMENTO “CHUTE”, NÃO DESENVOLVENDO ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NESTE PARTICULAR, CONVÉM CITAR DECISÃO DESTE E. CONSELHO DE CONTRIBUINTES QUE, AO JULGAR LANÇAMENTO PERTINENTE AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS EM FACE DA ENTRADA DE PLACAS DE REVESTIMENTO DOS CHUTES TELESCÓPICOS, ADQUIRIDAS POR ESTABELECIMENTO DA EMPRESA VALE S/A, ASSIM SE PRONUNCIOU:

ACÓRDÃO: 21.172/16/2ª
ORDINÁRIO

RITO:

PTA/AI: 01.000188323-91

IMPUGNANTE: VALE S/A

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS NOS TERMOS DO DISPOSTO NO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS APURADO APÓS RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, MULTA DE REVALIDAÇÃO E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO, EM PARTE, PELA AUTUADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

DECISÃO

(...)

ESPECIFICAMENTE QUANTO AOS ITENS PARA OS QUAIS A CÂMARA DE JULGAMENTO RESTRINGIU A PROVA PERICIAL (PLACAS APLICADAS NO CHUTE TELESCÓPICO, TUBOS DE CONDUÇÃO, ELEMENTO FILTRANTE MULTIFILAR, ROLOS DE RETORNO PARA CORREIAS TRANSPORTADORAS E ADAPTADOR DA CARREGADEIRA), EXCETO EM RELAÇÃO AO ITEM ELEMENTO FILTRANTE MULTIFILAR, EM RELAÇÃO AO QUAL A IMPUGNANTE RECONHECEU AS EXIGÊNCIAS FISCAIS, VALE DESTACAR O SEGUINTE:

PLACAS APLICADAS AO CHUTE TELESCÓPIO:

INFORMA O PERITO QUE AS PLACAS EM EXAME SÃO APLICADAS NO CHUTE TELESCÓPICO E SEGUNDO O SITE DA EMPRESA FABRICANTE “O CHUTE TELESCÓPICO REDUTOR DE VELOCIDADE (PATENTEADO) É A MAIS EFICIENTE SOLUÇÃO PARA OS PROBLEMAS DE GERAÇÃO DE PÓ PROVENIENTE DA OPERAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, QUANDO O MATERIAL OU MINÉRIO DE BAIXA GRANULOMETRIA MANUSEADO É TRANSFERIDO DE

GRANDES ALTURAS E EM QUEDA LIVRE.” (OS GRIFOS NÃO CONSTAM DO ORIGINAL)

INFORMA O PERITO QUE A FUNÇÃO DO CHUTE TELESCÓPICO É PROMOVER A “TRANSFERÊNCIA” DO MINÉRIO DE BAIXA GRANULOMETRIA, ISTO É, MUDAR O MINÉRIO DE UM LUGAR PARA OUTRO, DESLOCAR, REMOVER, TRANSPORTAR.

RESSALTA O EXPERT QUE NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO NO CHUTE TELESCÓPICO E QUE AS PLACAS A ELE APLICADAS NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DO ART. 66, INCISO V, ALÍNEA “B” DO RICMS/02, NA CATEGORIA DE “PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO”.

CONCLUI O PERITO QUE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, INCISO V, INCLUIU, EXCEPCIONALMENTE, COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, ALGUMAS PARTES E PEÇAS QUE POSSUEM CARACTERÍSTICAS ESPECIAIS. MAS A CONDIÇÃO DE EXCEPCIONALIDADE DEFINIDA NO INCISO V NÃO PERMITE A APROPRIAÇÃO INDISCRIMINADA DO CRÉDITO DO ICMS PARA TODAS AS PARTES E PEÇAS. **NO CASO, AS PLACAS DO CHUTE TELESCÓPICO SÃO USADAS COMO MATERIAIS DE USO OU CONSUMO, POIS NO CHUTE TELESCÓPICO NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO (BENEFICIAMENTO).**

CONCLUI O EXPERT QUE “CONSIDERANDO QUE O CHUTE TELESCÓPICO NÃO REALIZA QUALQUER BENEFICIAMENTO, AS PRESCRIÇÕES DO ART. 2º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001 SÃO INAPLICÁVEIS. PORTANTO, ENQUADRAM-SE NO INCISO IV DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86 COMO PARTES E PEÇAS DE MANUTENÇÃO (USO E CONSUMO).”

VERIFICA-SE QUE A FUNÇÃO DA REFERIDA PLACA É SIMPLEMENTE DE REVESTIMENTO DA CARÇA DO CHUTE (PROTEÇÃO), CONFORME FOTO DE FL. 704.

TAIS PLACAS TRATA-SE, PORTANTO, DE PARTES/PEÇAS QUE NÃO “DESENVOLVEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO 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”, NÃO SE ENQUADRANDO, POIS, NO INCISO V DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DECISÃO DESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES FAVORÁVEL AO ESTORNO DO CRÉDITO DESTE ITEM DO LANÇAMENTO: ACÓRDÃO Nº 21.530/14/3ª.

(...) DESTACOU-SE.

DESTAQUE-SE AINDA QUE **A PRÓPRIA VALE S.A RECONHECEU A CLASSIFICAÇÃO DAS PLACAS DE REVESTIMENTO DO CHUTE TELESCÓPIO COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO**, EM OUTRA AUTUAÇÃO, CONFORME SE VERIFICA DO TRECHO DO ACÓRDÃO Nº 21.496/17/2ª TRANSCRITO A SEGUIR:

[...]

CONSTATA-SE, PORTANTO, QUE **NÃO SE APLICA ÀS OPERAÇÕES PROMOVIDAS PELA AUTUADA, A REGRA CONTIDA NO ART. 18, INCISO IV, DO ANEXO XV DO RICMS/02, QUE TRATA DA INAPLICABILIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS QUE DESTINEM MERCADORIAS A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL PARA EMPREGO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO COMO MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM.**

[...]

ASSIM SENDO, OBSERVA-SE QUE AS MERCADORIAS ENQUADRADAS NO CÓDIGO NBM 73.25, PROVENIENTES DO ESTADO DE SÃO PAULO E DESTINADAS AO ESTADO DE MINAS GERAIS, **NO PERÍODO DE 01/01/13 A 31/12/15, ESTAVAM SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA** PREVISTO NO PROTOCOLO ICMS Nº 32/09 E NO ANEXO XV DO RICMS/02.

[...]

NESTE SENTIDO, TEM-SE QUE AS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS PELA AUTUADA, NO PERÍODO DE 01/01/16 A 30/09/17, DESTINADAS À “VALE S/A”, PARA FINS DE REVESTIMENTO DOS CHUTES OU (FUNIL DE TRANSPORTE DE MINÉRIO (QUAIS SEJAM: CHAPA DE DESGASTE METÁLICA, PLACA DE REVESTIMENTO E PLACA DE DESGASTE), NÃO SÃO PRECIPUAMENTE SUSCETÍVEIS AO USO NA CONSTRUÇÃO CIVIL.

PORTANTO, A ELAS **NÃO SE APLICA O REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DISCIPLINADO NO ANEXO XV DO RICMS/2002, POR NÃO SE ENQUADRAREM PERFEITAMENTE À DESCRIÇÃO DO ITEM 61.0 DO CAPÍTULO 10 DO MESMO ANEXO.**

[...]

DIANTE DE TODO O EXPOSTO, CONCLUI-SE QUE **AS MERCADORIAS PLACA E CHAPAS DE REVESTIMENTO E CHAPA DE DESGASTE METÁLICA SE CLASSIFICAM NA NCM 73.25.9990, SÃO MERCADORIAS ENQUADRADAS COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ADQUIRENTE, PORTANTO, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PERÍODO DE 01/01/13 A 31/12/15, SENDO A AUTUADA RESPONSÁVEL PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIA RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL ...”

De igual forma, o Acórdão nº 17.420/05/1ª **também não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal**, pois a mencionada decisão apenas admitiu a apropriação de créditos na proporção das exportações de mercadorias para o exterior, realizadas pelo estabelecimento autuado, consignando, porém, que esse creditamento proporcional **não excluía a condição de uso/consumo de tais produtos** e não afastava a exigência da **diferença de alíquota**, mesmo em tais circunstâncias, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 17.420/05/1ª

“... FOI IMPUTADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, UMA VEZ QUE PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO, BEM COMO FALTA DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS.

[...]

TRATA-SE DE MATERIAIS APLICADOS EM VEÍCULOS DIVERSOS (LUVAS, VARETAS, JUNTAS DE VEDAÇÃO, JUNTAS TAMPA VÁLVULA, ANÉIS DE VEDAÇÃO, LANTERNA TRASEIRA, BOMBAS INJETORAS, ELEMENTOS FILTRANTES, PNEUS, CÂMARAS DE AR, MANCHÕES PNEU, CALIBRADORES PNEU, BUZINAS ELÉTRICAS, VÁLVULAS, DISCOS DE FREIO, PASTILHAS DE FREIO, BUCHAS CILINDRO, ADITIVO P/ ÁGUA RADIADOR, RETENTORES, BOBINAS, MANGUEIRAS ETC...), MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS (ROLAMENTOS ROLOS ESFÉRICOS, CAPAS ROLAMENTO ROLO, BUCHAS FIXAÇÃO ROLAMENTOS, ANÉIS DE FIXAÇÃO, ARRUELAS, PARAFUSOS, RETENTORES, MANCAIS, CORREIAS TRANSMISSÃO, ÓLEO LUBRIFICANTE, GRAXAS LUBRIFICANTE, CRUZETAS, ROLETES, ETC...), SISTEMAS HIDRÁULICOS/ELÉTRICOS (INTERRUPTORES, BUJÃO FERRO MALEÁVEL, LUVA FERRO MALEÁVEL, VÁLVULAS GAXETA, VÁLVULA BORBOLETA, FUSÍVEIS CARTUCHO, SONDAS HASTE TUBULAR, CABOS ELÉTRICOS, ELOS FUSÍVEL, REATORES LÂMPADAS, ADAPTADORES, CHAVES DE PARTIDA DIRETAS, CHAVES DE COMUTAÇÃO, CHAVES SECCIONADORA FUSÍVEL, BOTÕES DE SINALIZAÇÃO, ISOLADORES EM PORCELANA, PINOS P/ISOLADOR, CABOS DE FORÇA, TOMADAS, ETC ...), SISTEMAS ELETRÔNICOS/INFORMÁTICA (CÁPSULA TRANSMISSORA TELEFONE, ETC...), ESCRITÓRIO/MATERIAL ESCRITÓRIO (BLOCOS, CANETAS, FORMULÁRIOS CONTÍNUOS, IMPRESSOS, PERCEVEJOS, GOMAS ELÁSTICA, ETC...), MATERIAIS DE SEGURANÇA (ABAFADORES, ÓCULOS LENTE CRISTAL, SAPATOS, ÓCULOS SEGURANÇA LENTE, CALÇA OPERACIONAL ETC...), LABORATÓRIO (SOLUÇÃO PH, ÁCIDO ORTO-FOSFÓRICO, ÁCIDO CLORÍDRICO, ÁLCOOL, CARBONATO SÓDIO, TETRABORATO SÓDIO, CLORETO ESTANHO, TAMPA CADINHO, CADINHO INDUÇÃO CARBONO, PAPEL FILTRANTE, HIDRÓXIDO DE POTÁSSIO, TUNGSTÊNIO METÁLICO, BICROMATO POTÁSSIO, ETC...), TRATAMENTO DE ÁGUA (CAL HIDRATADA TRATAMENTO DE ÁGUA) E FLOTAÇÃO (FLOCULANTE TRATAMENTO DE ÁGUA INDUSTRIAL).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

NESSE SENTIDO, OS MATERIAIS CONSIDERADOS PELO FISCO NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO DEFINIDO PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, UMA VEZ QUE É FATO INCONTROVERSO QUE OS MESMOS NÃO SE INTEGRAM AO NOVO PRODUTO E/OU NÃO SE CONSOMEM IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO.

[...]

EM AMBAS AS HIPÓTESES, OS CRÉDITOS DEVEM SER APROPRIADOS NO LIMITE DA PROPORCIONALIDADE ENTRE AS OPERAÇÃO INTERNAS E INTERESTADUAIS, LEVADAS EM CONFRONTO COM AS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR. TAIS VOLUMES DEVEM SER APURADOS MEDIANTE CRITÉRIOS FORMAIS OBTIDOS NA ANÁLISE DA ESCRITA FISCAL OU COMERCIAL DA IMPUGNANTE, OU OUTRO PARÂMETRO SEGURO PARA AS PARTES.

[...]

A POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO ANALISADO EM LINHAS ANTERIORES, NÃO EXCLUI A CONDIÇÃO DE USO/CONSUMO DE TAIS PRODUTOS, PRODUZINDO, COMO JÁ DITO, APENAS A ANTECIPAÇÃO DA VIGÊNCIA DE DISPOSITIVO PRORROGADO, AFETANDO APENAS AS EMPRESAS INDUSTRIAIS EXPORTADORAS.

ASSIM, É CABÍVEL A EXIGÊNCIA DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA, MESMO EM TAIS CIRCUNSTÂNCIAS. UMA VEZ PAGO O IMPOSTO, EM SUA INTEGRALIDADE, CABÍVEL O CRÉDITO NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS." (GRIFOU-SE)

Quanto à Consulta de Contribuinte nº 055/97, citada pela Impugnante, a resposta a ela inerente **aproveita, exclusivamente, à Consulente** (Fermavi Eletroquímica Ltda.), nos termos do art. 45 do RPTA, enquanto prevalecer o entendimento nela exposto, **e não vincula este E. Conselho.**

Art. 45. A observância pelo consulente da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime-o de qualquer penalidade e o exonera do pagamento do tributo considerado não devido no período.

Parágrafo único. A reforma de orientação adotada em solução de consulta prevalecerá em relação ao consulente após cientificado da nova orientação.

Por outro lado, consultas respondidas pelos órgãos competentes de outras unidades da Federação, como é o caso da "CT/SP - Consulta nº 302/92", também citada pela Impugnante, somente surte efeitos no âmbito interno do respectivo Estado (São Paulo, no presente caso).

A conclusão é a mesma em relação aos Pareceres Normativos da antiga Coordenação do Sistema de Tributação, da Secretaria da Receita Federal (nº 65, de 31/10/79, e nº 181, de 08/10/74), pois também **não** geram qualquer efeito sobre a legislação mineira.

De toda forma, há que se destacar que, assim como a IN nº 01/86, os referidos pareceres também defendem o entendimento da expressão “consumida” no processo industrial, como sendo, “exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo”, ou seja, de forma análoga à legislação mineira, exige que, para a caracterização de produto intermediário, deve haver uma ação direta do insumo sobre o produto em elaboração, o que **não** é o caso dos produtos objeto da presente autuação.

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, como é o caso dos autos.

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.

Ademais, o art. 33, *caput* e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, **na aplicação do art. 20 da mesma lei**, utilizado como fundamento de sua defesa pela Autuada, 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.

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)

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.

A energia elétrica, por exemplo, apesar de ser absolutamente indispensável a todo e qualquer empreendimento, somente gera direito a créditos do imposto, quando utilizada no processo de industrialização, no sentido *stricto sensu*, nos termos estabelecidos no art. 66, inciso III e § 4º do RICMS/02, isto é, os créditos a ela relativos são vedados pela legislação vigente nas demais hipóteses.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação (partes e peças e outras mercadorias), uma vez que

efetivamente caracterizados como **materiais de uso e consumo**, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Por oportuno, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal, na qual consta um breve resumo dos materiais objeto da presente autuação:

Manifestação Fiscal

“...Estorno de Crédito

No presente Auto de Infração, efetuou-se o estorno de crédito do imposto destacado em notas fiscais de aquisição de produtos destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. A auditoria fiscal foi realizada com base nos arquivos eletrônicos que contém a Escrituração Fiscal Digital - EFD - arquivos SPED e na análise das informações prestadas pela autuada mediante intimações específicas. A Impugnante discorda do feito fiscal por entender que tais produtos são considerados produtos intermediários e que, portanto, dão direito ao crédito de ICMS. Assim, o cerne da questão no presente caso é definir se esses produtos se classificam como produtos intermediários ou de uso ou consumo, e ainda se são ou não utilizados na produção de cimento. Veremos claramente que os produtos autuados são de uso ou consumo. A Impugnante entende, erroneamente, que os produtos listados na peça fiscal são intermediários por serem necessários e essenciais a sua atividade. Esse entendimento, entretanto, não acha respaldo na legislação tributária vigente. A necessidade e essencialidade explica a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante de classificá-los como produtos intermediários. É sabido que nenhuma empresa compra produtos ou bens que gerem apenas custos, reduzindo assim o lucro decorrente de sua atividade. Todas as atividades realizadas bem como todos os produtos adquiridos pela autuada são necessários a sua operação, o que não significa que todos eles possam ser classificados como produto intermediário gerando direito ao crédito de ICMS. Aliás, sendo a empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a imprescindibilidade de produtos ou bens que adquire está implícita, justificando-se a compra em razão da indispensabilidade, pois caso contrário eles não seriam adquiridos. Ao contrário do que entende a Impugnante, na legislação tributária não existe previsão de direito ao crédito por ser o produto essencial e indispensável ao processo produtivo. A caracterização do produto como intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, não guarda qualquer relação com este argumento. Em nenhum

diploma normativo, seja constitucional, seja no âmbito Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, da Lei nº 6.763, de 1975, ou do RICMS, de 2002, há referência à imprescindibilidade como sinônimo de direito ao crédito de ICMS. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade. Para caracterizar um determinado produto como intermediário, para fins de aproveitamento de crédito de ICMS, é preciso que ele atenda às disposições legais de toda a legislação tributária, em especial do inciso V do artigo 66 do RICMS, de 2002, e da Instrução Normativa SLT nº 01, de 1986. A Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, no artigo 20, trata do direito de creditamento. Já o artigo 33 determina que só a partir de 1º de janeiro de 2033 será possível o aproveitamento de crédito do imposto na entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo:

[...]

Portanto, em consonância com a legislação tributária vigente, fica perfeitamente claro que os produtos elencados na peça fiscal não se enquadram na definição de produto intermediário. São, pela sua própria natureza, aplicação e função, produtos de uso ou consumo, que não são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização por se tratar de materiais diversos - feltro e papel de filtro de uso de laboratório, e de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de estruturas estáveis e duradouras, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas, conforme o que dispõe o inciso IV da Instrução Normativa nº 01, de 1986. O quadro abaixo, com o destaque das funções dos produtos informadas pelo contribuinte, corrobora a argumentação do Fisco.

[...]

Quanto à afirmação da Impugnante de que as peças de reposição adquiridas se destinaram à substituição em máquinas e equipamentos de produção e têm vida útil superior a 1 (um) ano, devendo integrar a conta do Ativo Imobilizado e gerando crédito do ICMS correspondente, cumpre registrar que, quando da aquisição dessas peças de reposição, os créditos a elas correspondentes, destacados nas notas fiscais, foram aproveitados integralmente na apuração dos meses em que ocorreram as respectivas entradas. Com isto, fica patente que a Impugnante não classificou as mercadorias objeto de estorno como Ativo Imobilizado,

pois, caso o tivesse feito, os créditos teriam sido apropriados na razão de 1/48 avos e lançados no bloco G - Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP do arquivo digital Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI. Quanto ao diferencial de alíquota, o Fisco entende que foi corretamente exigido, uma vez que ele é devido na aquisição dos produtos, que, como demonstrado, são de uso ou consumo e não tiveram nova etapa de circulação, e pelo fato de não ter sido recolhido. ...”

Por fim, resta acrescentar que a diligência requerida pela Impugnante, com o fim de eventuais esclarecimentos sobre a matéria, **não se afigura necessária**, pois as informações constantes nos autos são mais que suficientes para a solução da presente lide.

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, item “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.

[...]

§ 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 imobilizado;

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 imobilizado.

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

[...]

Efeitos de 01/01/93 a 31/12/15

§ 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, **ao contrário das alegações da Impugnante**, não deixa qualquer dúvida quanto à correção das exigências fiscais, uma vez que efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

Da Arguição quanto aos “Juros Aplicados e a Ilegitimidade de Imposição do Piso de 1% ao Mês - Revogação da Resolução nº 2.880/97” e da “Incidência dos Juros sobre a Multa Aplicada”

Quanto aos juros aplicados, a Impugnante ressalta que *“a Lei nº 6.763/1975 prevê, em seus arts. 127 e 226, que os juros serão aplicados da mesma forma que o faz a União Federal para corrigir seus créditos. Trata-se da utilização da Taxa SELIC”*.

Salienta, porém, que *“os cálculos foram feitos com a aplicação da Resolução nº 2.880/1997 que, no § 1º de seu art. 1º, estatui um piso para a SELIC”*.

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º - Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

Destaca, nesse sentido, que *“a lei, de um lado, determina que a aplicação da SELIC obedecerá o modus operandi aplicado pela União (Secretaria da Receita Federal do Brasil), que não prevê pisos valorativos para aludido índice, enquanto a Resolução, diversamente, estabelece que deverá ser aplicado 1% quando a taxa mensal ficar abaixo de tal percentual”*, acrescentando que, *“in casu, a referida divergência está acarretando o aumento do débito imputado à impugnante. Deveras, em tempos de SELIC inferior a 12%, como o país vem experimentando nos últimos*

anos, estabelecer um piso de 1% para aplicação mensal gera distorções consideráveis”.

Argumenta que “a tese jurídica levantada pela impugnante é integralmente procedente, tanto é que o Estado de Minas Gerais, de certa forma reconhecendo a ilegalidade da disposição normativa em tela, revogou o dispositivo normativo da Resolução nº 2.280/1997, que determinava a cobrança mínima de juros de mora de 1% ao mês sobre débitos tributários. A revogação foi levada a efeito pela Resolução nº 4.404, de 5 de março de 20012”.

Requer, dessa forma, “o recálculo do débito remanescente em atenção à Taxa SELIC, sem, portanto, o piso de 1% ao mês”, além de questionar a incidência dos juros sobre as multas aplicadas.

Ora, **como reconhecido pela própria Impugnante**, a Resolução nº 4.404/12 revogou o § 1º do art. 1º da Resolução nº 2.880/97, o qual estabelecia que “em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês”.

Resolução nº 4.404/12

Altera a Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997...

[...]

Art. 1º O § 3º do art. 1º da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997 passa a vigorar com a seguinte redação:

“§ 3º A taxa SELIC será divulgada, mensalmente, mediante Comunicado da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais, relativamente ao mês anterior, no Diário Oficial de Minas Gerais”. (nr).

Art. 2º Ficam revogados os seguintes dispositivos da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997:

I - o § 1º do art. 1º;

II - o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5º ...” (Grifou-se)

Portanto, os juros exigidos no presente lançamento estão adequados à determinação estabelecida na Resolução nº 4.404/12, correspondendo exatamente ao percentual da Taxa SELIC, inclusive nos casos em que esta é inferior a 1% (um por cento).

Tal fato pode ser facilmente observado pelos índices mensalmente divulgados por meio dos Comunicados da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais - SAIF¹, conforme exemplos a seguir:

¹ Disponível em:

http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/comunicados/selic.htm

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SELIC

(Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia estabelecida pelo Banco Central do Brasil)

COMUNICADO	PERÍODO	VALOR
SAIF nº 010/2021	para o mês de março/2021, exigível a partir de abril/2021.	0,20108
[...]	[...]	[...]
SAIF nº 034/2020	para o mês de novembro/2020, exigível a partir de dezembro/2020.	0,149486
[...]	[...]	[...]
SAIF nº 018/2015	para o mês de maio/2015, exigível a partir de junho de 2015.	0,985322
SAIF nº 013/2015	para o mês de abril/2015, exigível a partir de maio de 2015.	0,951792
[...]	[...]	[...]
SAIF nº 009/2015	para o mês de fevereiro/2015, exigível a partir de março de 2015.	0,822411
SAIF nº 006/2015	para o mês de janeiro/2015, exigível a partir de fevereiro de 2015.	0,935075

De toda forma, caso queira liquidar ou mesmo se informar sobre o crédito tributário, a Impugnante poderá requerer à Repartição Fiscal formadora do presente processo a demonstração do valor atualizado do crédito tributário, para fins de conferência e eventual contestação de seu valor.

Com relação à incidência de juros sobre as multas, a Resolução nº 2.880/97 assim estabelece:

Resolução nº 2.880/97

(MG de 14/10/1997)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

Efeitos de 14/10/1997 a 05/03/2012 - Redação original:

“§ 1º Em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora prevista no caput poderá ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.”

[...]

Art. 2º **Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa**, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

[...]

II - **tratando-se de multa isolada**, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do

mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI)...” (G.N.)

Vê-se, pois, que os juros de mora cobrados pelo Estado, equivalentes à Taxa SELIC, incidem, por determinação legal, tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multas.

A ressalva contida no inciso II do art. 2º da referida resolução aplica-se exclusivamente à multa isolada, pois sobre esta os juros incidem somente a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração.

Não há que se falar, portanto, em exigência indevida de juros, seja em seu aspecto quantitativo, que corresponde exatamente à Taxa SELIC divulgada pelo Banco Central, seja quanto à sua incidência, que se aplica, inclusive, sobre as multas exigidas, por força de determinação legal (arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 c/c art. 5º, § 3º da Lei Federal nº 9.430/96 e resoluções supracitadas).

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.*) 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 rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de diligência formulado pelo Contribuinte. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Bernardo Motta Moreira, que a reconheciam em relação ao período anterior a 04/05/2015. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2021.

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator**

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.892/21/1 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001494945-62	
Impugnação:	40.010150897-89	
Impugnante:	Lafargeholcim (brasil) S.A.	
	IE: 059073229.10-63	
Proc. S. Passivo:	GABRIEL ROSA DA ROCHA/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-4 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de abril a dezembro de 2015:

1. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo (*Exigências: ICMS, MR e MI – art. 55, XXVI da Lei n° 6.763/75*);
2. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo (*Exigências: ICMS e MR*).

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da aplicação do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional e a análise da decadência.

No que concerne a decadência, é ressabido que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 146, determina expressamente que cabe à Lei Complementar estabelecer as normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive a decadência:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Nesse *interim*, o Código Tributário Nacional, lei complementar competente para estabelecer as normas atinentes à decadência tributária, prevê expressamente que, para os tributos sujeito a lançamento por homologação, se a lei não fixar o prazo para que o Ente homologue o lançamento, esta ocorrerá em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a

referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Nesse sentido, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, pacificou seu entendimento segundo o qual, quando o tributo for sujeito a homologação e o Contribuinte tenha praticado os atos pertinentes a constituição do crédito, com o encaminhamento das respectivas obrigações tributárias, deve se aplicar o disposto no artigo 150, §4º do CTN, vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. PRAZO. QUINQUENAL. TERMO A QUO. INCIDÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO. PRAZO DE DECADÊNCIA. ART. 149, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. AO CONTRÁRIO DO DEFENDIDO PELO ORA AGRAVANTE O PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO AGRAVADO NÃO ENSEJOU A ANÁLISE DO CONTEÚDO FÁTICO DOS AUTOS, MAS TÃO SIMPLEMENTE A INTERPRETAÇÃO DOS FUNDAMENTOS ACÓRDÃO RECORRIDO.

2. ESTA CORTE ENTENDE QUE, NOS TERMOS DOS ART. 145, III, E 149, VIII, E PARÁGRAFO ÚNICO, AMBOS DO CTN, A REVISÃO DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO É PERFEITAMENTE POSSÍVEL DESDE QUE REALIZADA DENTRO DO PRAZO DECADENCIAL.

3. O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO FOI EFETIVADO POR MEIO DE AUTO DE INFRAÇÃO EM 25/2/2003, OCORRENDO TERMO DE REVISÃO DO REFERIDO AUTO EM 20/12/2004, CUJOS FATOS GERADORES SE DERAM NOS ANOS DE 01/1999 A 12/1999.

4. O PRAZO DECADENCIAL PARA A REVISÃO DO LANÇAMENTO É O MESMO PARA O LANÇAMENTO REVISADO; NO PRESENTE CASO, POR SE TRATAR DE TRIBUTO COM LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E HAVENDO PAGAMENTO A MENOR, APLICA-SE A REGRA PREVISTA NO ART. 150, § 4º, DO CTN, OU SEJA, CINCO ANOS CONTADOS DO FATO GERADOR.

5. FOI EXTRAPOLADO O PRAZO DECADENCIAL DOS DÉBITOS REFERENTES DE 01/1999 A 11/1999, JÁ QUE O TERMO DE REVISÃO DEU-SE EM 20/12/2004. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO. (AGRG NO ARESP 397178 / ESAGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2013/0315568-6. DATA DO JULGAMENTO 11/02/2014. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 20/02/2014)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO INICIAL. FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO CTN. ORIENTAÇÃO CONFIRMADA EM RECURSO REPETITIVO. RECURSO MANIFESTAMENTE DESCABIDO. MULTA.

1. NA HIPÓTESE DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO O CONTRIBUINTE CONSTITUI O CRÉDITO, MAS EFETUA PAGAMENTO PARCIAL, SEM CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O TERMO INICIAL DA DECADÊNCIA É O MOMENTO DO FATO GERADOR. APLICA-SE EXCLUSIVAMENTE O ART. 150, § 4º, DO CTN, SEM A POSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO COM O ART. 173, I, DO MESMO DIPLOMA (RESP 973.733/SC, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, DJE 18/9/2009, SUBMETIDO AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC).

2. IN CASU, OS FATOS GERADORES DIZEM RESPEITO AOS MESES DE JULHO A NOVEMBRO DE 1998, E A CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PELO FISCO OCORREU APENAS EM DEZEMBRO DE 2003, APÓS O TRANSCURSO DO PRAZO QUINQUENAL (FL. 480). ACRESCENTE-SE QUE O TRIBUNAL A QUO CONSTATOU A EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO A MENOR, O QUE ATRAI A REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN (FL. 479).

3. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. MULTA FIXADA EM 10% DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA. (AGRG NO ARESP 200933 / SC AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL 2012/0145358-3. DATA DO JULGAMENTO 20/09/2012. DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE DJE 10/10/2012).

Por todo o exposto, denota-se que o direito do Fisco de realizar o lançamento de tributos sujeitos a homologação, desde que o contribuinte tenha cumprido as obrigações tributárias atinentes ao tributo, é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

No caso em tela, pelos elementos de provas que constam dos autos, o Contribuinte teria efetuado a apuração dos tributos que entendia como devido no período autuado, em face da interpretação que o contribuinte empregou com relação aos respectivos fatos geradores, que resultou em recolhimento a menor dos tributos, no período de abril a dezembro de 2015, quando realizou a apuração mensal dos tributos devidos, realizando os cálculos que entendia devidos, oportunidade na qual, aproveitou os créditos no sistema geral do recolhimento do ICMS, débito e crédito. Situação na qual o estado de Minas Gerais teria cinco anos a partir da efetiva ocorrência do fato gerador, para efetivar o lançamento do tributo que entenda ser devido.

Tendo em vista a data em que a Autuada fora intimada do lançamento, 04/05/20, resta comprovado que parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decaiu, relativo ao período anterior a 04/05/15, uma vez que ultrapassou os 5 (cinco) anos estabelecidos na legislação de regência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo exposto, julgo parcialmente decaído o direito da fazenda de constituir o crédito tributário, com fulcro no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional relativo ao período anterior a 04/05/15, restando o respectivo crédito parcialmente extinto, conforme dispõe o art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões, 23 de setembro de 2021.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**

CCMIG