

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.780/21/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.001168636-66
Impugnação: 40.010147288-69
Impugnante: Cimento Tupi S/A
IE: 132099362.00-70
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Barbacena

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2013.

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 de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - 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. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. 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 por maioria de votos.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período janeiro de 2013 a março de 2017:

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 fls. 39/67, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às fls. 202/229.

A Assessoria do CC/MG determina a realização das diligências de fls. 233, que resulta nas seguintes ocorrências: (I) esclarecimentos do Fisco – fls. 234/249; (II) pronunciamento da Impugnante – fls. 253/264; (III) tréplica fiscal (fls. 287/288).

Comparecendo novamente aos autos, a Assessoria determina a relação de nova diligência (fls. 290/291), a qual foi cumprida mediante a manifestação fiscal acostada à fl. 292.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 297/343, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

Registre-se, por oportuno, que a elaboração do parecer da Assessoria do CCMG decorre do disposto no art. 146, parágrafo único, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido 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

1. Da Prova Pericial Requerida:

Com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, a Impugnante solicita a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às fls. 66/67.

No entanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco (especialmente após a diligência de fl. 233) bem como pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos, motivo pelo qual opina-se pelo indeferimento da prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos de Minas Gerais (RPTA – Decreto nº 44.747/08).

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

2. Do Mérito:

2.1. Da Arguição de Decadência Parcial do Crédito Tributário:

A Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo ao período de 01/01/13 a 10/12/13, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

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

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2013, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/14, findando-se somente em 31/12/18.

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 06/12/18 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 10/12/18 (fl. 37), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

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

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS devido, em função da utilização indevida de créditos do imposto e da falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota, inerente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

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

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de decadência do crédito tributário relativo ao período de 01/01/13 a 10/12/13.

2.2. Irregularidade “1” – Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Material de Uso e Consumo:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/13 a 31/03/17, relativo a materiais de uso e consumo.

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, respectivamente, conforme demonstrativo acostado à fl. 32.

Os materiais considerados de uso e consumo estão listados na planilha acostada às fls. 17/24, onde constam as seguintes informações, dentre outras:

- identificação (descrição) de cada produto;
- local de aplicação;
- função do produto, que se encontra descrita na coluna “Observação da Auditoria”.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante afirma, inicialmente, que, *“com o advento da LC nº 87/1996 (Lei Kandir), o princípio da não-cumulatividade deixou de ter previsão apenas constitucional (art. 155, § 2º, I, da CF/1988), passando a constar expressamente daquele diploma legal, cuja finalidade era exatamente a de estabelecer normas gerais de ICMS, de fato regulamentando o regime de compensação com o fito de alcançar a já mencionada neutralidade fiscal”*.

Assim, relata a Impugnante, *“assegurou-se ao contribuinte do ICMS o direito de se creditar do imposto ‘anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação’. Nada obstante, ressaltou-se a impossibilidade de se tomar créditos em razão da aquisição de mercadorias ou bens alheios à atividade do estabelecimento”*.

Aduz que a LC nº 87/96, por meio de seu art. 20, *“permitiu o creditamento do ICMS relativo à aquisição de bens e produtos que se destinem às etapas intermediárias do ciclo produtivo dos novos bens, sobre os quais incidirá o ICMS posteriormente. Tal ampliação afigura-se como consequência direta dos ditames da não-cumulatividade, mormente em relação ao ICMS”*.

Acrescenta que, por sua vez, o art. 66 do RICMS/02 *“admite expressamente que seja abatido do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas subsequentes o valor do ICMS correspondente a diversas situações. Dentre elas, cite-se a aquisição de produtos intermediários”*.

Quanto a esses bens (intermediários), a Impugnante a possibilidade de aproveitamento de créditos e eles inerentes, *“cuja previsão encontra-se disposta no art. 66, V, “b”, do RICMS/2002, regulado pela IN nº 01/1986, impõe-se o atendimento dos seguintes requisitos: (I) o consumo imediato do bem (note-se que se refere a imediato e não instantâneo, eis que terminologias diferentes; (II) o consumo integral do bem, ao mesmos do ponto de vista de sua finalidade jus-econômica; e (III) a essencialidade do produto ao processo produtivo”*.

Ressalta que “a IN/SLT nº 01/86, sob o pretexto de definir o conceito de produto intermediário, restringiu indevidamente as possibilidades de creditamento decorrente da aquisição de bens. Essa interpretação restritiva, contudo, não foi recepcionada pela CF/88 nem pela LC nº 87/1996, as quais – posteriormente à fixação do conceito pela mencionada instrução normativa – fixaram as possibilidades de creditamento, sem exigir que o produto seja ‘empregado diretamente no processo de industrialização, integrando-se ao produto novo’, ou, por extensão, ‘aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido imediata e integralmente, no curso da industrialização’”, afirmando, no entanto, que não pode a IN/SLT nº 01/86 inovar em relação ao aspecto material da lei ou ao do RICMS/02, sob pena de injustificável usurpação da competência legislativa, cara ao princípio da separação dos poderes.

Salienta, nesse sentido, que, “em seu art. 66, o próprio RICMS/MG cuidou de conceituar produto intermediário como sendo aquele ‘que seja consumido ou integre o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição’. Demais disso, exige-se que tal produto seja empregado diretamente no processo produtivo, sem maiores especificações, pela questão óbvia de inexistir na legislação complementar qualquer outra condição a ser observada além das reproduzidas no texto do decreto”.

Registra que, “em que pese o Decreto nº 47.119/2016¹ ter sido editado com vistas a alterar o RICMS/2002 e impedir que se enquadre como ‘consumo’ o desgaste de partes e peças de aparelhos e máquinas, tal entendimento não mercê ser aplicado a este caso para propiciar uma interpretação restritiva ao que seria produto intermediário, tal qual fez a Fiscalização”.

A uma porque, segundo a Impugnante, “se o que importa para o legislador complementar, a quem é dado estabelecer normas gerais em matéria de ICMS, é que o bem guarde íntima relação com as atividades empresariais do contribuinte, pouco importa se o bem consumido, possuindo utilidades próprias, isto é, não se tratando de um ativo imobilizado em si considerado, compunha um sistema mecânico mais complexo ou não. Isto é, tal restrição não é aplicável aos bens intermediários que otimizam, mas não se confundem, com aquilo que o Decreto denomina como sendo aparelhos ou equipamentos” e a duas, porque, tal decreto passou a surtir efeitos a partir de 01/04/17, data posterior ao período objeto da presente autuação.

Cita, a título de exemplo, as hastes de aço e brocas, utilizadas na perfuração do calcário, para extrair a matéria prima do cimento, alegando que, “muito embora não haja dúvidas que esses bens compõem os aparelhos de perfuração, com esses não se confundem, uma vez que têm utilidade própria e, portanto, são produtos

¹ Decreto nº 47/119/16: introduziu, com efeitos a partir de 01/04/17, o § 22 do art. 66 do RICMS/02, com a seguinte redação: “§ 22. Não se compreende no consumo a que se refere a alínea ‘b’ do inciso V do caput o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.”, assim como ocorreu com a IN/SLT nº 01/86, que foi alterada pela IN/SUTRI nº 01/17, com efeitos a partir da mesma data.

intermediários, que são substituídos, via de regra, em menor tempo que o próprio ativo imobilizado, ao qual ajudam a dar funcionalidade”.

Nesse contexto, defende o entendimento de que, “*pode-se definir os produtos intermediários basicamente como sendo aqueles consumidos de forma imediata e integral no processo produtivo, sem os quais este não se concretizaria, isto é, essenciais ao processo produtivo*”, apontando, porém, duas ressalvas, sendo a primeira delas o fato de que, segundo com sua visão, a expressão “imediata” não se confunde com “instantâneo”.

Destaca, nesse sentido, que, “*conforme entende o STJ, a questão temporal é de extrema importância para a apropriada definição da natureza do bem, de forma a distinguir aqueles destinados ao ativo permanente e aqueles que podem ser classificados como intermediários*”, conforme infra reproduzido:

(a) “bens que integram o ativo imobilizado (é dizer, incorporam-se ao patrimônio da empresa por 12 meses ou mais): o seu desgaste natural não é equiparável ao consumo integral exigido para caracterização dos produtos intermediários”;

(b) “bens que admitem mais de uma utilização, porém se consomem em período inferior a 12 (doze) meses: podem, a priori, ser enquadrados como intermediários (diz-se *a priori*, pois os demais requisitos devem ser cumpridos para a caracterização, isto é, consumo integral e o emprego direto no processo produtivo de outros bens)”.

A segunda ressalva, segundo a Impugnante, seria a divergência de entendimento entre o Fisco e o STJ quanto à necessidade de haver contato físico direto com o resultado do processo industrial, pois o STJ, “*conforme reiteradas manifestações nesse sentido, entende que o consumo diretamente em razão do processo produtivo, mesmo que não haja contato físico com o produto final, é suficiente para a caracterização do consumo imediato*”, além do fato de o STJ, após a edição da LC nº 87/96, ter passado a decidir de forma a garantir uma ampliação das hipóteses de creditamento, exigindo apenas que os bens intermediários sejam utilizados para a realização de atividades previstas como objeto social da empresa.

Passa a expor sobre a natureza dos produtos por ela adquiridos e argumenta que a classificação desses bens como materiais de uso e consumo decorreu de análise limitada e superficial por parte da Fiscalização, que não levou em consideração as particularidades de seu processo produtivo.

Descreve, nesse sentido, as etapas de seu processo industrial de produção do cimento, nos seguintes termos.

“(I) Extração: a primeira etapa do processo de produção do cimento corresponde à extração da matéria-prima: calcário. Essa extração, que pode ocorrer até a céu aberto, depende da utilização de explosivos para o desmonte das rochas;

(II) Britagem: uma vez extraído, o calcário se apresenta em blocos, sendo, pois, necessário reduzir-lhes o tamanho a uma granulometria adequada ao seu

processamento industrial. Esse processo é denominado de britagem;

(III) Pré-hogeneização: o calcário é estocado em pilhas. Na baía de cada um dos materiais, há um equipamento encarregado de misturar as cargas, assegurando, assim, uma pré-homogeneização. Nessa fase, o calcário se submete a diversos ensaios e após a liberação desse material o mesmo é retornado para a moagem da farinha.

(IV) Dosagem: o calcário é dosado para a sua trituração no moinho de 'cru'. Essa dosagem é feita com base em parâmetros químicos pré-estabelecidos e que dependem das características composicionais dos materiais estocados, sendo controlada por balanças dosadoras. A dosagem leva em conta, ainda, a qualidade do produto a ser obtido (clínquer);

(V) Moagem do 'cru': a farinha formada pela mistura de calcário e minério de ferro devidamente dosado, também conhecida como 'cru', submete-se a um processo de moagem em moinhos de bolas (bolas metálicas de diversos tamanhos) ou rolos, a fim de que as referidas matérias-primas se misturem e atinjam aos parâmetros de qualidade necessários para as etapas seguintes do processo produtivo. Esse processo faz uso de gases quentes residuais dos fornos de clínquerização, os quais são empregados como fonte de calor para a secagem dessa farinha;

(VI) Homogeneização: a mistura, devidamente dosada, deve ter a sua homogeneidade assegurada para permitir a perfeita combinação dos elementos que compõem o clínquer. A homogeneização é realizada em silos verticais de grande porte por meio de processos pneumáticos e por força gravitacional;

(VII) C clínquerização (pré-aquecimento, cozedura e resfriamento): dos silos de homogeneização, o 'cru' passa por torres pré-aquecedoras (ou pré-calcinadoras), nas quais, aproveitando-se do calor dos gases oriundos do forno, remove-se a umidade restante do material e inicia-se o processo de descarbonatação;

(VII-A) após o pré-aquecimento, o 'cru' é introduzido em fornos rotativos, constituídos de um cilindro de aço revestido por tijolos refratários, onde a mistura é calcinada (cozida). Como esses fornos possuem um leve ângulo de inclinação e são rotativos, ao longo desse processo de cozedura o material percorre todo o cilindro e desliza pelas paredes, que são revestidas de material refratário, cuja finalidade é proteger a carcaça

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dos fornos e conservar o calor em seu interior. Ao longo desse processo, a farinha se transforma em um material incandescente e pastoso chamado clínquer e as cinzas e demais elementos gerados com a queima dos combustíveis são incorporados ao produto final;

(VII-B) em seguida, o material incandescente é submetido a um processo de resfriamento e o clínquer tem a sua temperatura reduzida aproximadamente entre 80°C a 120°C. Nessa etapa há uma série de reações químicas que influenciarão a resistência mecânica do cimento, o calor de hidratação, o início de pega e a estabilidade química dos compostos;

(VII-C) o resultado final desse processo é o clínquer, cujo aspecto é de bolotas escuras;

(VIII) Moagem e adições: o cimento é obtido a partir da moagem do clínquer, gesso e aditivos (escórias de alto forno, filler calcário) em moinhos tais quais os moinhos de 'cru'. É a dosagem desses materiais que determina as características do cimento produzido. Durante esse processo de moagem, os separadores rejeitam as partículas mais grossas, que retornam ao moinho até que atinjam a granulometria adequada;

(IX) Estocagem e expedição: por fim, o cimento é estocado e submetido a diversos testes de qualidade, antes de ser enviado à expedição, para ser vendido a granel ou em sacos." (Grifou-se)

Aduz que, de posse dessas informações, é possível verificar efetivamente qual a participação dos bens cujos créditos foram glosados, citando os seguintes exemplos:

PRODUTO	APLICAÇÃO	PROCESSO
HASTES DE AÇO	UTILIZADA, JUNTAMENTE COM A BROCA INTEGRAL, NA EXTRAÇÃO DE MATÉRIA PRIMA DO CIMENTO, A SABER, ROCHA CALCÁRIA.	ETAPA I
PLACAS DE REVESTIMENTO	USADAS PARA PROTEGER A CARÇA DO BRITADOR CONTRA O IMPACTO E A ABRASÃO, SOFRENDO DESGASTE PRINCIPALMENTE PELA ABRASÃO	ETAPA I
CORREIA TRANSPORTADORA	UTILIZADA PARA TRANSPORTAR AREAIS, 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.	ETAPA II
PLACA DE DESGASTE	MATERIAL REFRAATÓRIO UTILIZADO PARA O REVESTIMENTO INTERNO DOS FORNOS ONDE OCORRE A CALCINAÇÃO DO CIMENTO (CLINQUERIZAÇÃO). O REVESTIMENTO DOS FORNOS COM TAL MATERIAL TEM POR FITO PRESERVAR A TEMPERATURA DO INTERIOR DOS FORNOS E, AO MESMO TEMPO, PROTEGER-LHES A CARÇA DO POTENCIAL LESIVO DO CLÍNQUER (PRODUTO PASTOSO E INCANDESCENTE), QUE DESLIZA PELAS PAREDES DO FORNO AO LONGO DA FASE DE COZEDURA.	ETAPA VII

Reafirma que “os créditos equivocadamente glosados pelo Fisco decorreram, em verdade, de produtos intermediários, não de uso e consumo, os quais foram utilizados ao longo do processo produtivo para consecução de seu objeto social, qual seja, a produção de cimento, guardadas as particularidades de cada material”

Cita, ainda, o caso do material refratário, “o qual é consumido no processo de produção do cimento, sofrendo intenso desgaste e passando a integrar efetivamente o produto final, razão pela qual deve ser classificado como produto intermediário”, pois “o contato físico que o clínquer mantém com os materiais refratários, que revestem internamente os fornos, provoca o intenso desgaste destes. Além disso, durante a fase de clínquerização, um líquido que se infiltra nos refratários e forma uma espécie de colagem é formado. Com o passar do tempo, esse material se desprende dos refratários, trazendo consigo fragmentos destes que acabam por se incorporar ao clínquer e, por consequência, ao produto final”.

Ressalta que, desse modo, “deve-se levar em conta que (a) o clínquer, nessa fase de produção, encontra-se em estado pastoso e incandescente e (b) entra em contato com todo o material refratário que reveste o interior dos fornos, (c) corroendo-os em razão do contato físico que mantêm entre si, (d) desprendendo parte dos materiais refratários durante o processo de clínquerização, incorporando-os ao clínquer”, ou seja, “claramente o desgaste dos materiais refratários decorre do contato físico que mantêm com o produto em fabricação, passando, em seguida, a compor o próprio cimento (produto final)”.

Complementa afirmando que, “por serem os materiais refratários consumidos no processo de industrialização, devendo ser constantemente repostos e, portanto, integrando o custo de produção, o não aproveitamento dos créditos correspondentes a eles é atentatório aos fins econômicos e jurídicos do princípio da não-cumulatividade, que seria suprimido pela tributação em cascata. É dizer: o ICMS incidente sobre a fabricação do cimento acaba por incidir, em parte, sobre o mesmo tributo já pago quando da aquisição do insumo em questão”.

Para corroborar o seu entendimento, a Impugnante transcreve excertos do voto vencido proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, consignado no Acórdão nº 22.534/17/3ª, em que foi apreciada matéria análoga à do presente processo, *in verbis*:

“... PORTANTO, O REGULAMENTO DO ICMS JÁ DEFINE MAIS ESTREITAMENTE QUAL É O PRODUTO INTERMEDIÁRIO QUE ENSEJA DIREITO A CRÉDITO DO ICMS EXPLICITANDO QUE É AQUELE ADQUIRIDO PARA EMPREGO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, EXTRAÇÃO, INDUSTRIALIZAÇÃO.

É EXATAMENTE NESTE CONCEITO QUE SE INSEREM OS PRODUTOS PLACAS DE REVESTIMENTO, CORREIAS TRANSPORTADORAS, RASPADOR DE MOINHO E MANGAS, CUJO CRÉDITO FOI OBJETO DE ESTORNO NESTE PROCESSO.

O CRÉDITO RELATIVO A TAIS PRODUTOS É POSSÍVEL, MESMO EM SE CONSIDERANDO A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT N.º 01/86, SEGUNDO A QUAL, PRODUTO INTERMEDIÁRIO É AQUELE QUE, EMPREGADO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE

INDUSTRIALIZAÇÃO, INTEGRA-SE AO NOVO PRODUTO OU AQUELE QUE, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, É CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO.

[...]

DA MESMA FORMA AS PLACAS DE REVESTIMENTO, CORREIAS TRANSPORTADORAS E RASPADOR DE MOINHO, TEM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO FINAL E SÃO RESPONSÁVEIS PELA CONCLUSÃO DO PROCESSO PRODUTIVO DA IMPUGNANTE.

A CORREIA TRANSPORTADORA E O RASPADOR DE MOINHO SÃO UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE AREAIS, PEQUENOS AGREGADOS, MATERIAIS EMBALADOS OU MESMO RESÍDUOS PARA SEREM PROCESSADOS, APLICADOS NA ETAPA DE BRITAGEM.

AS PLACAS DE REVESTIMENTO CONSTITUEM-SE EM MATERIAL REFRAATÓRIO UTILIZADO NO REVESTIMENTO INTERNO DOS FORNOS ONDE OCORRE A CALCINAÇÃO DO CIMENTO (CLINQUERIZAÇÃO).

PORTANTO, TODOS OS PRODUTOS ELENCADOS NESTE VOTO ESTÃO DIRETAMENTE EM CONTATO COM A MATÉRIA PRIMA DO PRODUTO FINAL DA IMPUGNANTE.

NOTE-SE QUE A QUESTÃO NÃO É SABER SE A IMPUGNANTE PODE PRODUZIR FUNCIONAR SEM AS PLACAS DE REVESTIMENTO, CORREIAS TRANSPORTADORAS, RASPADOR DE MOINHO E MANGAS, MAS SABER SE TAIS PRODUTOS PARTICIPAM DA FABRICAÇÃO DO SEU PRODUTO NA FORMA COMO É VENDIDO.

ADEMAIS, A ESSENCIALIDADE DE TAIS PRODUTOS SE REVELA POR ESTES VIABILIZAREM A PRODUÇÃO E VENDA DO CIMENTO, QUE POR SUA VEZ É SUJEITA AO ICMS.

O PROCESSO PRODUTIVO EM TELA APENAS ENCERRA-SE COM A SAÍDA DA MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. NÃO SERIA POSSÍVEL ADMITIR-SE OUTRO CONCEITO PARA O PROCESSO PRODUTIVO, AINDA NO CASO DO IMPOSTO ESTADUAL, VISTO QUE É EXATAMENTE A OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA QUE SE CONSTITUI EM FATO GERADOR DO ICMS.” (GRIFOU-SE)

No entender da Impugnante, “*tais equipamentos são partes integrantes do processo produtivo, com ele se relacionando intrinsecamente, operando de forma integrada e harmônica com o sistema como um todo e exercendo importantes funções para o desenvolvimento de um processo produtivo eficiente*”.

Noutro enfoque, a Impugnante afirma que, não bastasse a classificação incorreta dos bens, o Fisco teria agido de forma contrária ao entendimento manifestado pela SEF/MG em soluções de consultas por ela formuladas.

Informa, nesse sentido, que na solução dada à Consulta de Contribuinte nº 063/96, “*a própria Administração pública, analisando o conceito de produtos intermediários, à luz da IN/SLT nº 01/86, disse que (I) as correias transportadoras, (II)*

as placas de revestimento do britador de calcário e (III) o escudo do britador de calcário eram bens creditáveis”.

Destaca que “boa parte dos bens glosados pela Fiscalização estão diretamente relacionados ao processo de transporte da matéria prima do cimento ou mesmo do próprio produto. É dizer, boa parte dos bens glosados pela Fiscalização desempenham a mesma função que as correias de transportadoras, que a solução de consulta claramente classifica como produto intermediário”.

Cita, ainda, os produtos que o Fisco discriminou como “Chute de escoamento de transição”, “Chute de descarga”, “Chute de interligação” e “Chute de transferência”, salientando que, “no entender fiscal, todos esses produtos desempenhavam a função de ‘transição de material por meio de correia de uma local para outro’. Em assim sendo, fato é que esses têm, no processo produtivo da Impugnante, o mesmo papel de um bem que a própria Secretaria do Estado de Minas Gerais reconheceu se tratar de um produto intermediário, a saber, as correias transportadoras”

Afirma que, “não bastante isso a Fiscalização teve por bem, ainda, glosar até mesmo o imposto aproveitado na aquisição das próprias correias transportadoras, conforme consta do anexo do auto de infração. Por essa razão, vê-se, já de antemão, que o entendimento restritivo dado ao conceito de produtos intermediários, pela fiscalização, prejudicou e muito à Impugnante, devendo este ser reformado por este eg. Conselho”.

A seu ver, “o mesmo pode-se dizer a respeito da ‘Placa classificadora’, ‘Placa de grelha divisora’, ‘Placa de desgastes’, ‘Placa de revestimento’ e ‘Placa de espelho’. Isso porque, quando da solução de Consulta nº 064/96, a SEF/MG disse categoricamente que todos os materiais destinados ao revestimento interno de moinhos eram produtos intermediários”.

Reitera que “o Fisco, por outro lado, procedeu somente a uma mera análise contábil dos livros da Impugnante, argumentando, de forma genérica, que esses produtos seriam destinados a ‘linha marginal/independente de coque’. Ora, é cediço que tais produtos são empregados justamente para proteger o casco do moinho de coque, razão pela qual, de fato, com esse não se confunde”.

No seu entender, “também por essa razão, quer dizer, sua autonomia no processo produtivo da Impugnante – que, contudo, não implica dizer serem dispensáveis a este processo – tais produtos sofrem um desgaste próprio que, sendo integral, garante à empresa o direito ao crédito, ainda que se analise o conceito de produtos intermediários à luz da IN/SLT nº 01/86”.

Finaliza afirmando que agiu de boa-fé “ao longo de toda a sua relação com o Fisco Estadual, o qual, por sua vez, ao longo dos anos, demonstrou de forma direta – e vinculante - qual seria o seu entendimento sobre a natureza jurídico-tributária dos bens utilizados no processo produtivo da empresa”.

Nesse contexto, defende a improcedência do lançamento ou, no mínimo, que sejam canceladas as penalidades aplicadas, em observância ao art. 100 do CTN.

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

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

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.

O § 22 do art. 66 do RICMS/02 apenas ratificou esse entendimento, porém, ao contrário do que tenta fazer crer a Impugnante, o referido dispositivo legal (assim como a IN/SUTRI nº 01/17) não foi utilizado pelo Fisco como fundamento da presente autuação, uma vez que teve eficácia somente a partir de 01/04/17, data posterior aos fatos geradores objeto da presente autuação.

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos a partir de 01/04/2017 - Dec. nº 47.119/16

§ 22. Não se compreende no consumo a que se refere a alínea "b" do inciso V do caput o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

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

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

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, o inciso V da Instrução Normativa em apreço, com vigência até 31/03/17, definia também como produtos intermediários as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, resultando na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementava ou as contivesse.

Instrução Normativa SLT nº 01/86

Efeitos de 21/02/86 a 31/03/17 (Redação Original)

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

Esclareça-se, por oportuno, que as partes e peças objeto da presente atuação não se enquadram nos pressupostos acima, isto é, não desenvolvem 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

Assim, 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.

Feitos esses esclarecimentos, passa-se à análise complementar da glosa dos créditos promovida pelo Fisco, onde serão utilizados, explícita ou implicitamente, as normas legais supratranscritas.

2.3. Dos Produtos Utilizados em Linhas Marginais à de Produção:

Conforme já destacado, produtos empregados ou consumidos em linhas marginais ou independentes à linha central de produção não geram direito a créditos de ICMS, nos termos previstos no inciso I da Instrução Normativa SLT 01/86.

“I - Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.” (Grifou-se)

Assim, os produtos listados na planilha acostada às fls. 17/24, identificados como utilizados em “Linha Marginal/Independente de Coque”², são caracterizados

² Vide Anexo I deste parecer (produtos utilizados na “Linha de Coque”).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

A conclusão é a mesma em relação aos produtos listados na planilha supracitada, identificados como utilizados em “Linha Marginal/Independente de Pneus Triturados”³, isto é, os mencionados produtos são também caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Esclareça-se que a classificação da “Linha de Coque” e da “Linha de Pneus Triturados” como marginais à linha central de produção (linha de produção de clínquer e de cimento) restou plenamente caracterizada após os esclarecimentos prestados pelo Fisco, em atenção aos itens “1” e “2” da diligência de fl. 233. Confira-se:

Diligência (fl. 233)

“... 1. Favor descrever sucintamente a “Linha de Coque”, identificando as atividades nela desenvolvidas e, se necessário for, as áreas e equipamentos que a compõem.

2. Favor esclarecer se a “Linha de Pneus Triturados” está inserida nas atividades de coprocessamento.”

Esclarecimentos do Fisco (fls. 234/239)

“... RESPOSTA À DILIGÊNCIA 1:

A Linha de Coque é linha independente/marginal e, como tal, não faz parte da Linha Principal, ainda que o produto resultante da Linha Marginal/Independente do coque (o fino do coque) venha ser utilizado, posteriormente, como insumo térmico no forno de clínquer. Razão pela qual não consta a Linha de Coque na descrição do processo de fabricação do cimento constante às fls. 11 a 13 do Parecer único nº 2131957/2013 que anexamos (fls. 240 a 243 deste PTA) referente à licença operacional da Cimento Tupi:

... 1 – ATIVIDADE DE MINERAÇÃO:

1.1 - EXTRAÇÃO MINERAL (PEDREIRA):

O calcário e outras matérias primas são extraídos através de perfuração e desmonte por explosivos ou por mineração mecânica de superfície.

1.2 - BENEFICIAMENTO MINERAL (BRITAGEM):

O material desmontado nas frentes da pedra sofre uma redução na sua dimensão em britadores, resultando na pedra britada.

2 – ATIVIDADE INDUSTRIAL:

³ Vide Anexo II deste parecer (Produtos utilizados na “Linha de Pneus Triturados”).

2.1 – FABRICAÇÃO DA FARINHA:

O calcário britado é direcionado para pré-homogeneização (empilhamento controlado), cuja função é equalizar a mistura dos diferentes calcários, garantindo um baixo desvio na composição química da farinha que será produzida na próxima etapa do processo. Cada matéria-prima é transportada separadamente até o prédio de moagem e armazenada em silos para posterior alimentação do moinho de cru. No moinho de farinha (moinho de cru) as matérias-primas são moídas e convertidas no produto intermediário conhecido como “farinha” ou “cru”. A “Farinha” é direcionada para o silo de homogeneização, onde fica armazenada.

2.2 – FABRICAÇÃO DO CLÍNQUER:

A farinha é extraída do silo e levada para o pré-aquecedor do forno de clínquer. No forno de clínquer, a farinha é alimentada na torre de ciclones, em contracorrente com os gases do forno. Na torre, ainda antes de entrar no forno rotativo, a farinha é aquecida e descarbonatada, alcançando cerca de 800° C na entrada do forno rotativo com o advento da queima via pré-calcinador. No forno o material atingirá uma temperatura de aproximadamente 1.450° C, sendo transformado em clínquer. O clínquer é então resfriado e armazenado.

2.3 – FABRICAÇÃO DO CIMENTO:

Para a fabricação do cimento utiliza-se o clínquer, gesso (comum a todos os tipos de cimento) e outras adições, dependendo do tipo de cimento desejado, que são moídos no moinho de cimento. O produto (cimento) é então direcionado ao silo de cimento, de onde pode ser expedido a granel (em vagões ou carretas graneleiras) ou ainda se realizar a ensacagem e a paletização do cimento, para expedição final do produto em sacos de, geralmente, 50 Kg.

A fábrica de Cimento Tupi em Pedra do Sino (Carandaí-MG) tem duas linhas de produção de cimento (Linhas Principais), a Linha 1 (mais antiga) e a Linha 2 (mais nova).

Além das linhas principais (1 e 2), tem também linhas marginais/independentes como a Linha de Coque, que serve para moer o coque “em pelotas”, para que fique fino o suficiente (pó) para ser consumido no maçarico do forno de clínquer como insumo térmico.

Assim, por receber o coque em “pelotas” a empresa se utiliza desta linha marginal/independente para transformá-lo em fino de coque. Ou seja, ela refina o coque “em pelotas” na Linha de Coque e obtém o coque refinado. A Linha de Coque é também utilizada para o refino de carvão vegetal.

De modo resumido podemos descrever a Linha de Coque da seguinte forma:

O coque “em pelotas” é recebido na fábrica e armazenado no pátio de combustíveis. Posteriormente, é adicionado ao processo junto com outros tipos de combustível (carvão vegetal), passando por uma balança dosadora para compor o blend (mistura) de combustíveis (coque e carvão vegetal), ainda na forma bruta e úmida. Esse blend de combustíveis é estocado em um silo (intermediário) e, na sequência, direcionado a um moinho de bolas, a uma taxa determinada também por balança dosadora, para secagem e moagem. Após o processo de moagem e secagem, o blend moído é estocado em silos onde fica armazenado para, posteriormente, ser encaminhado para ser consumido (queimado) no maçarico do forno de clínquer (momento em que entra na Linha Principal) como insumo térmico na fabricação de clínquer. (Grifou-se).

[...]

RESPOSTA À DILIGÊNCIA 2

A “Linha de Pneus Triturados” está inserida nas atividades de coprocessamento conforme se pode notar em diversos documentos constantes dos processos ambientais para licenciamento solicitados pela empresa junto à SEMAD/SUPRAM/ZONA DA MATA/MG, entre eles o RADA – Relatório de Avaliação de Desempenho Ambiental inerente ao pedido de revalidação de licença 242/2009, cujas pags. 1, 14 e 15 anexamos (fls. 244, 245 e 246 – PTA) e o Parecer Único nº 0321451/2018 que trata do último pedido de revalidação solicitado pela empresa, cujas páginas 1, 12 e 15 anexamos (fls. 247, 248 e 249 – PTA) ...” (Grifou-se)

A Impugnante diverge do entendimento do Fisco, afirmando que, “*em um primeiro momento, seria possível se cogitar, tal como o faz o Estado de Minas Gerais, que o coque de petróleo não constitui matéria-prima ou produto intermediário, caracterizando-se como mero combustível nos fornos de clinquerização, sem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração (cimento)*”.

Salienta, porém, que “*há de se considerar que, diferentemente dos demais combustíveis líquidos, o coque de petróleo exerce ação direta mediante contato físico*”.

com o restante da matéria prima do cimento, passando a integrar, por conseguinte, o próprio produto final”.

Argumenta que “100% do coque é utilizado diretamente no forno para produção de clínquer, que é a linha de produção do cimento. Sua finalidade é a geração de calor e de cinzas, que por sua vez são importantes no processo produtivo pelo fato de alterarem a composição química do produto final e de que as cinzas produzidas são incorporadas ao clínquer”.

Conclui, nesses termos, que “a toda evidência, trata-se de produto essencial para a produção de cimento. Todo o coque adquirido na unidade é utilizado e consumido no processo, diretamente no forno, na linha principal de produção, sob a forma de calor e cinzas como componente do produto final”, motivo pelo qual a glosa dos créditos relativos às aquisições de produtos “empregados nas etapas de preparação do coque de petróleo revela-se absolutamente indevida, por se tratar de combustível empregado diretamente no processo produtivo e, como tal, ensejando direito de crédito”.

Esses argumentos, no entanto, não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, pois o Fisco, em momento algum, contradita a afirmação da Impugnante de que o coque é utilizado e consumido no processo, diretamente no forno, na linha principal de produção (linha de produção de clínquer e de cimento), muito pelo contrário, pois, como visto anteriormente, o próprio Fisco destaca que, após o processo de moagem e secagem, o blend moído é estocado em silos onde fica armazenado para, posteriormente, ser encaminhado para ser consumido (queimado) no maçarico do forno de clínquer (momento em que entra na Linha Principal de Produção) como insumo térmico na fabricação de clínquer.

Não há, também, no feito fiscal, qualquer acusação no sentido de que os bens do imobilizado utilizados na linha de coque sejam alheios à atividade do estabelecimento, como tenta fazer crer a Impugnante, ao citar o Acórdão nº 22.628/17/1ª, no qual restou consignado que, “relativamente ao forno de calcinação, destinado à queima do coque, bem como os silos de armazenagem, admite-se a apropriação dos créditos correspondentes pelo fato de tais bens serem empregados diretamente na consecução da atividade econômica do estabelecimento, não se caracterizando, dessa forma, como bens alheios”.

Esclareça-se que não há, no presente lançamento, glosa de créditos relativos ao forno de calcinação ou de qualquer outro bem registrado como ativo imobilizado pelo estabelecimento atuado.

Nesse sentido, há que se reiterar, que a Impugnante apropriou os créditos de ICMS relativos às mercadorias objeto da presente autuação como se produtos intermediários fossem, e não como partes e peças ou bens individualizados integrantes do ativo imobilizado, isto é, a Impugnante, em sua escrita fiscal, não registrou qualquer produto objeto da presente autuação como integrante do seu ativo imobilizado.

Assim, como já afirmado, as normas inerentes a bens integrantes do ativo imobilizado não se aplicam ao presente caso, devendo-se observar que, ainda que se admitisse, apenas por hipótese, que algum bem objeto da autuação fosse passível de

imobilização, questão em momento algum suscitada pela Impugnante, os créditos a ele inerentes seriam vedados pela legislação vigente, por ofensa ao disposto no art. 66, §§ 3º a 6º e 70, §§ 7º e 8º do RICMS/02, uma vez que apropriados de uma única vez (de forma integral), em detrimento das parcelas legalmente previstas, à razão de 1/48 avos/mês.

A glosa discutida no presente tópico recaiu, única e exclusivamente, sobre produtos utilizados na “Linha de Coque” (nas etapas de preparação do coque de petróleo) e na “Linha de Pneus Triturados” (inserida na atividade de coprocessamento de resíduos industriais), por serem conceituadas como linhas marginais à de produção do cimento, nos termos definidos na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco relativa aos produtos listados na planilha acostada às fls. 17/24, identificados como utilizados na “Linha Marginal/Independente de Coque” e na “Linha Marginal/Independente de Pneus Triturados”, uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos estabelecidos no art. 70, inciso III do RICMS/02.

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.

É importante salientar que a Lei Complementar nº 87/96 não alterou o conceito, para aplicação da legislação do ICMS, de produto intermediário e de material de uso e consumo, não tendo sentido, pois, a afirmação da Impugnante de que não mais se exige a prova do consumo imediato e integral do produto no processo produtivo, para fins de direito a créditos do imposto (ampliação das hipóteses de creditamento), especialmente quando se analisa o eventual enquadramento de determinado bem no conceito de produto intermediário.

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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.

Da mesma forma, o critério da incorporação ao custo da produção é condição necessária, porém não suficiente, para o aproveitamento de créditos do imposto, mesmo porque todo gasto, direto ou indireto, acaba por compor o preço final do produto acabado, no entanto, como já afirmado, o direito ao crédito do imposto encontra-se subordinado às normas estabelecidas na legislação, que não segue esse critério para fins de admissibilidade de créditos do imposto.

Por fim, quanto Acórdão nº 22.534/17/3ª, do qual a Impugnante reproduziu excetos do voto vencido proferido pela I. Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, com o intuito de corroborar seus argumentos, há que se destacar que a mencionada decisão, que foi ratificada pelo Acórdão nº 4.945/17/CE (exceto quanto à majoração da multa isolada, por reincidência), aprovou integralmente o crédito tributário, conforme ementas abaixo:

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

EMENTA: “CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO CONTA-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, MAJORADA PELA REINCIDÊNCIA, CONFORME DISPOSTO NOS §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02.

DECADÊNCIA NÃO RECONHECIDA. DECISÃO UNÂNIME.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.”

ACÓRDÃO Nº 4.945/17/CE (RATIFICAÇÃO DO ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª)

“CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. NOS TERMOS DO ART. 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL O PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO CONTA-SE A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. NO CASO DOS AUTOS NÃO SE ENCONTRA DECAÍDO O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, MAJORADA PELA REINCIDÊNCIA, CONFORME DISPOSTO NOS §§ 6º E 7º, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. REFORMA DA DECISÃO PARA EXCLUIR A MAJORAÇÃO DA MULTA ISOLADA PELA CONSTATAÇÃO DE REINCIDÊNCIA, NOS TERMOS DA LEI Nº 22.549/17 C/C ART. 106, INCISO II DO CTN.

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

Ademais, o Acórdão nº 22.534/17/3ª, 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, 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;

[...]

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

[...]

PELAS RAZÕES EXPOSTAS, CORRETO O ESTORNO DOS DEMAIS ITENS RELACIONADOS NA PLANILHA ANEXO 3:

[...]

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

2.4. Dos Demais Produtos sem Direito a Créditos do IMCS:

- Hastes:

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E26741	HASTE MF ROSCA T-45 DE 3,70M REDONDA MACHO/FEMEA PARA PERFURATRIZ ROC D5	PERFURATRIZ ROC D5	MATERIAL DE EXTENSÃO PARA PERFURAÇÃO DE ROCHA.	MATERIAL DE EXTENSÃO PARA PERFURAÇÃO DE ROCHA.	MATERIAL DE USO E CONSUMO - CC 063/1996 - NÃO ENSEJA DIREITO
E43318	HASTE T51 MF-ROD CAR SANDVIK 7326-5537-70 PARA PERFURATRIZ DX800	PERFURATRIZ DX800	MATERIAL DE EXTENSÃO PARA PERFURAÇÃO DE ROCHA.	MATERIAL DE EXTENSÃO PARA PERFURAÇÃO DE ROCHA.	MATERIAL DE USO E CONSUMO - CC 063/1996 - NÃO ENSEJA DIREITO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As “Hastes” indicadas no quadro acima não ensejam direito a crédito, conforme solução dada à Consulta de Contribuinte nº 063/96, formulada pela própria Impugnante, *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 063/96

Consulente: Cimento Tupi S/A

Exposição:

“... Para emprego no processo a consulente adquire os seguintes produtos:

[...]

- hastes de aço, coroa, luva e broca integral, usadas na perfuração da rocha calcária;

- placas de revestimento do britador de calcário;

- escudo do britador de calcário.

Isto posto,

Consulta:

[...]

Resposta:

“... Por outro lado, não enseja direito a crédito do imposto, para compensação com o débito nas operações subsequentes, a aquisição de haste de aço, coroa, luva e óleo diesel usado para propulsão de moto-scrapers, pás carregadeiras, tratores de esteira e caminhões fora de estrada, por se constituírem em partes e peças de máquinas, que se desgastam com o uso e não em decorrência do contato físico direto com o produto em elaboração, ou em produto consumido em linha marginal ao processo central de produção”.
(Grifou-se)

- “Argamassas Refratárias”, “Conjunto de Tubulação Captação” e “Tubo Alimentação”:

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E53560	ARGAMASSA REFRATARIA 25KG ANKERFIX RP10-M	FORNO	INSTALAÇÃO DE TIJOLOS REFRATÁRIOS NO FORNO	MATERIAL DE CONSTRUÇÃO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - CONSTRUÇÃO CIVIL
E15565	ARGAMASSA REFRATARIA ALUMINOSA IKERA CERABOND 50-U	FORNO	INSTALAÇÃO DE TIJOLOS REFRATÁRIOS NO FORNO	MATERIA DE CONSTRUÇÃO	MATERIA DE USO E CONSUMO - CONSTRUÇÃO CIVIL
E29405	ARGAMASSA REFRATARIA PARA ASSENTAMENTO MAGNEBOND 80	FORNO	INSTALAÇÃO DE TIJOLOS REFRATÁRIOS NO FORNO	MATERIAL DE CONSTRUÇÃO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - CONSTRUÇÃO CIVIL
E48922	CONJUNTO DE TUBULACAO CAPTACAO PO BONECO NEVE CLIQUER-2HI DES.M38-6739 REV.A	RESDRIADOR DE CLINQUER	CAPTAR PÓ SILO FORNO	SISTEMA DE TUBULAÇÃO PARA CAPTAR PÓ SILO FORNO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - SISTEMA DE TUBULAÇÃO
E51610	TUBO ALIMENTACAO EXTERNO CONJUNTO E DETALHE DES. M37-6888 ITENS 1 A 13	MOINHO VERTICAL 2B50 - ALIMENTAÇÃO DO MOINHO VERTICAL	ALIMENTAÇÃO DE CALCÁRIO NO MOINHO VERTICAL	TUBO DE SISTEMA DE TUBULAÇÃO PARA ALIMENTAÇÃO DE CALCÁRIO NO MOINHO VERTICAL	MATERIAL DE USO E CONSUMO - SISTEMA DE TUBULAÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As argamassas são classificadas como materiais de uso e consumo, uma vez que sua função se restringe à colagem dos tijolos refratários ao casco do forno de produção de clínquer, e não a de isolar o material incandescente do casco, pois esta função é desenvolvida pelos tijolos refratários, os quais, ao contrário da afirmação da Impugnante, não tiveram os seus créditos glosados.

Os tubos, por sua vez, são parte de sistema de tubulação e como tal devem ser tratados, não ensejando direito a crédito de ICMS, uma vez que não desenvolvem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, condição *sine qua non* para a caracterização de produtos intermediários, motivo pelo qual devem ser considerados materiais de uso e consumo.

- “Raspadores de Correias”:

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E48563	CONJUNTO DE RASPADOR PRIMARIO LK-140 30" LINK 1408-30	CORREIA 2A21 - FAZER RASPAGEM DE MATERIAL NO TAMBOR DA CORREIA	RASPAR MATERIAL NO TAMBOR DE CORREIA TRANSPORTADORA	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E45318	CONJUNTO DE RASPADOR PRIMARIO LK-140 36" LINK 1408-36	CINTA TRANSPORTADORA T-41 (BRITADOR)	RASPAR MATÉRIA PRIMA ENCRUSTADA NA CORREIA	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E48564	CONJUNTO DE RASPADOR PRIMARIO LK-140 42" LINK 1408-42	CORREIA 2B18 - FAZER RASPAGEM DE MATERIAL NO TAMBOR DA CORREIA	RASPAR MATERIAL NO TAMBOR DE CORREIA TRANSPORTADORA	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E45319	CONJUNTO DE RASPADOR SECUNDARIO LK-210 36" LINK 2124-36	CINTA TRANSPORTADORA T-41 (BRITADOR)	RASPAR MATÉRIA PRIMA ENCRUSTADA NA CORREIA	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E48565	CONJUNTO DE RASPADOR SECUNDARIO LK-210 42" LINK 2124-42	CORREIA 2B18 - FAZER RASPAGEM DE MATERIAL NO TAMBOR DA CORREIA	RASPAR MATERIAL NO TAMBOR DE CORREIA TRANSPORTADORA	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E48708	RASPADOR PRIMARIO PG 30" LAMINA 28" RASPER PG010030	BALANÇA DE GESSO 3V12 - RASPAGEM DE MATERIAL NOS TAMBORES DA CORREIA	RASPAR MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTADORAS	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E54183	RASPADOR PRIMARIO PG 36" LAMINA 34" ALTA TEMPERATURA RASPER PG011034	CORREIA 3V15 ALIMENTAÇÃO DO MOINHO 3 - RASPAGEM DE MATERIAL NOS TAMBORES DA CORREIA	RASPAR MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTADORAS	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E48710	RASPADOR PRIMARIO PS 36" LAMINA 34" RASPER PS010036	CORREIA 3V193 TRANSPORTE CIMENTO SILO 3 - RASPAGEM DE MATERIAL NOS TAMBORES DA CORREIA	RASPAR MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTADORAS	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E48709	RASPADOR SECUNDARIO SR 30" RASPER SR100030	BALANÇA DE GESSO 3V12 - RASPAGEM DE MATERIAL NOS TAMBORES DA CORREIA	RASPAR MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTADORAS	RASPADOR DE MATERIAIS NOS TAMBORES DAS CORREIAS TRANSPORTORAS	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os raspadores dos transportadores de correias possuem diversas variações de modelos e nomes, tais como lâmina raspador, raspador primário, secundário, etc., porém todos têm a mesma função, qual seja, fazer a limpeza da correia transportadora, não deixando que os resíduos de minério a impregnem.

Os raspadores das correias não exercem nenhuma ação direta sobre o minério, não o transforma e não o modifica de nenhuma maneira. O desgaste dessas peças ocorre em função do atrito e da pressão aplicada sobre a correia e não em função do contato com o minério de ferro.

Assim, os raspadores de correias devem ser considerados materiais de uso e consumo, não ensejando, pois, direito a créditos do ICMS.

Há várias decisões deste E. Conselho nesse sentido, podendo ser citada, a título de exemplo, a inerente ao Acórdão nº 4.528/15/CE, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.528/15/CE

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

- “ELEMENTO RASPADOR”:

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

MANIFESTAÇÃO FISCAL (FLS. 622/624)

“... PRODUTOS:

1 - RASPADOR PARA CORREIA

2 - LÂMINA PARA RASPADOR

3 - LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA

4 - ELEMENTO RASPADOR

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

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

- “Condensadores Eletrônicos”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E42448	MATERIAL SERVICOS INDUSTRIAIS (CONDENSADOR ELETRÔNICO DE ALUMINIO LNK 2G 143 A)	2F10-MÓDULO INVERSOR DO EXAUSTOR	ACIONAMENTO E CONTROLE DE VELOCIDADE DO EXAUSTOR PRINCIPAL DA TORRE DE CICLONE FORNO II	PARTE/PEÇAS PARA EQUIPAMENTO DE ACIONAMENTO E CONTROLE DE VELOCIDADE DE EXAUSTOR	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E42448	MATERIAL SERVICOS INDUSTRIAIS (PARTES E PEÇAS CONDENSADOR ELÉTRICO LNK 2 G 143 A)	2F10-MÓDULO INVERSOR DO EXAUSTOR	ACIONAMENTO E CONTROLE DE VELOCIDADE DO EXAUSTOR PRINCIPAL DA TORRE DE CICLONE FORNO II	PARTE/PEÇAS PARA EQUIPAMENTO DE ACIONAMENTO E CONTROLE DE VELOCIDADE DE EXAUSTOR	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO

Os condensadores em questão são meras partes/peças de reposição/manutenção periódica do módulo inversor do exaustor, cujo objetivo é o controle do acionamento e da velocidade do exaustor.

São classificados como materiais de uso e consumo, nos termos estabelecidos no inciso IV da IN/SLT nº 01/86, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso III do RICMS/02.

“Batentes”, “Bujão Acoplamento”, “Corpo Válvula”, “Parafuso”, “Placa Desenho” e “Suporte das Barras de Desgaste do Britador”:

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E03789	BATENTE DESENHO M03-0536 REVISAO C POSICAO 3	BRITADOR DE CALCÁRIO	FIXAÇÃO DAS BARRAS NO ROTOR	BATENTE PARA FIXAÇÃO DAS BARRAS NO ROTOR	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E07126	BUJAO ACOPLAMENTO VOITH 140C M18	ACOPLAMENTO HIDRODINÂMICO	FUSÍVEL PARA ESCAPAMENTO DE ÓLEO EM CASO DE PANE	FUSÍVEL PARA ESCAPAMENTO DE ÓLEO EM CASO DE PANE	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E16507	CORPO VALVULA PLATTCO DO RESFRIADOR DES. M15-0816/H REVISAO F POS. 1	RESFRIADOR DE CLINQUER	CONTROLAR O FLUXO DE MATERIAL NOS TRANSPORTADORES	CORPO DA VÁLVULA DO RESFRIADOR	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E54075	PARAFUSO CABECA SEXTAVADA AUTO BROCANTE ARRUELA FIXA 3/8"X19MM DIN 7970	USO GERAL EM TODO SISTEMA DE PRODUÇÃO DA FÁBRICA	USO GERAL EM TODO SISTEMA DE PRODUÇÃO DA FÁBRICA	PARAFUSO PARA USO EM GERAL EM TODO SISTEMA DE PRODUÇÃO DA FÁBRICA	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E10401	PLACA DESENHO M15-1586 REVISAO A	ARRASTADORA H41 - PLACA P/ GUIAR ARRASTADORA	SUORTE PARA GUIAR ARASTADORA	SUORTE PARA GUIAR ARRASTADORA	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E55351	SUORTE DAS BARRAS DE DESGASTE DO BRITADOR AP4 DES. M06-7170 ITENS 1 A 4	BRITADOR DE GESSO - SUSTENTAÇÃO DAS BARRAS	BRITADOR DE GESSO	SUSTENTAÇÃO DAS BARRAS DO BRITADOR	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO

Assim como no item anterior, tais mercadorias são classificadas como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN/SLT nº 01/86, por se tratar de partes e peças de reposição/manutenção periódica.

- “Chutes Diversos”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E48789	CHUTE 02 DE ESCOAMENTO DE TRANSICAO DA A29 PARA A31 E 02C-13 DES.M40-6086	CORREIA A29 - DESVIAR MATERIAL PARA CORREIA A31	ESCOAR MATERIAL DA CORREIA TRANSP. A31	CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E48926	CHUTE 03 ESCOAMENTO DA TRANSICAO DA A29 P/ A31 E 02C-13 DES.M40-6087	CORREIA A29 - DESVIAR MATERIAL PARA CORREIA A31	DESVIO DE MATERIAL DA CORREIA A31 E 2A34	CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E48789	CHUTE 02 DE ESCOAMENTO DE TRANSICAO DA A29 PARA A31 E 02C-13 DES.M40-6086	CORREIA A29 - DESVIAR MATERIAL PARA CORREIA A31	ESCOAR MATERIAL DA CORREIA TRANSP. A31	CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E48926	CHUTE 03 ESCOAMENTO DA TRANSICAO DA A29 P/ A31 E 02C-13 DES.M40-6087	CORREIA A29 - DESVIAR MATERIAL PARA CORREIA A31	DESVIO DE MATERIAL DA CORREIA A31 E 2A34	CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E51095	CHUTE DE DESCARGA 2-H45 SILO PULMAO DE CLINQUER DES. M38-6843	TRANSPORTADOR DE CLINQUER 2H45 - DOSAR CAÍDA DE MATERIA NO TRANSPORTADOR	DOSAR CAÍDA DE MATERIAL PARA TRANSPORTADOR 2H45	CHUTE PARA DOSAR CAÍDA DE MATERIAL PARA TRANSPORTADOR 2H45	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E51096	CHUTE DE INTERLIGACAO 2-H45 SILO PULMAO DE CLINQUER DES. M38-6844	TRANSPORTADOR DE CLINQUER 2H45 - INTERLIGAÇÃO DO BRITADOR CLINQUER P/ SILO PULMÃO	INTERLIGAÇÃO DE MATERIAL DO BRITADOR P/ SILO PULMÃO	CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E43633	CHUTE DE TRANSFERENCIA 02C-02 PARA 02C-03 DES. M40-6396	CORREIA 2A21 - TRANSFERIR MATERIAL DA 2A21 P/ 2A22	TRANSFERIR CALCÁRIO DE UMA CORREIA PARA OUTRA CORREIA	CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E43634	CHUTE DE TRANSFERENCIA 02C-03 PARA 02C-06 DES. M40-6397	CORREIA 2A22- TRANSFERIR MATERIAL DA 2A22 P/ 2A24	TRANSFERIR CALCÁRIO DE UMA CORREIA PARA OUTRA CORREIA	CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E43632	CHUTE DE TRANSFERENCIA 02C-06 PARA 02C-11 DES. M40-6395	CORREIA 2A24 - TRANSFERIR MATERIAL DA 2A24 P/ 2A30	TRANSFERIR CALCÁRIO DE UMA CORREIA PARA OUTRA CORREIA	CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E41052	CHUTE DESCARGA INFERIOR DES. M15-5998	VÁLVULAS PLATTCO H 32 - DESCARGA DE MATERIAL FINO DO REFRIADOR 1 P/ ARRASTADORA H 41	DESCARGA DE MATERIAL FINO DO REFRIADOR 1 P/ ARRASTADORA H 41		MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E48790	CHUTE O1 ESCOAMENTO DE TRANSICAO DA A29 PARA A31 E 02C-13 DESENHO M40-6087	CORREIA A29 - DESVIAR MATERIAL PARA CORREIA A31	DESVIAR MATERIAL DE UMA CORREIA PARA OUTRA CORREIA	CHUTE O TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme informações lançadas nos quadros acima, os “Chutes Diversos” são utilizados para “Escoar Material da Correia Transp.. A31”, “Desvio de Material da Correia A31 E 2A34”, “Dosar Caída de Material para Transportador 2H45”, “Interligação de Material do Britador P/Silo Pulmão”, “Transferir Calcário de uma Correia para outra Correia”, “Descarga de Material Fino do Resfriador 1 P/ Arrastadora H 41” e “Desviar Material de uma Correia para outra Correia”.

Portanto, esses “chutes” têm a função de transferir, desviar, dosar, interligar, descarregar, deslocar e/ou transportar material de um local para outro.

Assim, sob a ótica da IN/SLT nº 01/86 (produtos não imobilizáveis), esses chutes são caracterizados como materiais de uso e consumo, pois neles não ocorre qualquer tipo de industrialização, condição *sine qua non* para que determinado bem possa ser classificado como produto intermediário.

Por outro lado, conforme informação do Fisco, esses chutes não foram imobilizados pela Impugnante, seja como parte de um bem principal, seja como um bem individualizado do ativo imobilizado.

Logo, como já afirmado anteriormente, as normas inerentes a bens integrantes do ativo imobilizado não se aplicam ao presente caso, devendo-se observar que, ainda que se admitisse que esses chutes fossem passíveis de imobilização, questão em momento algum suscitada pela Impugnante, os créditos a ele inerentes seriam vedados pela legislação vigente, por ofensa ao disposto no art. 66, inciso III e seus §§ 3º a 6º c/c 70, §§ 7º e 8º do RICMS/02, uma vez que apropriados de uma única vez (de forma integral), em detrimento das parcelas legalmente previstas, à razão de 1/48 avos/mês.

- Partes e Peças de “Chutes Diversos”:

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E49375	CHAPA DEFELETORA CHUTE DE TRANSICAO CINTA 02C.02 DES. M40-6778	TRANSPORTADOR DE CORREIA 2A21 - CHAPA DEFELETORA DO CHUTE.	TRANSPORTADOR DE CORREIA 2A21 - CHAPA DEFELETORA DO CHUTE.	CHAPA DE CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO.	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E49377	CHAPA DEFELETORA CHUTE DE TRANSICAO CINTA 02C.06 DES. M40-6780	CORREIA 2A24 - PROTEÇÃO DA CAÍDA DE MATERIAL NO CHUTE E AJUSTAR CAÍDA DE MATERIAL	CORREIA 2A24 - PROTEÇÃO DA CAÍDA DE MATERIAL NO CHUTE E AJUSTAR CAÍDA DE MATERIAL	CHAPA DE CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO.	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E48880	CHUTE GUIA LATERAL BALANCA 3V11A (9A-10M) DESENHO M32-6738	CORREIA 3V11 - GUIAS LATERAL DO CHUTE	GUIAR MATERIAL NAS LATERAIS DO CHUTE DA BALANÇA DE CLINQUER	GUIA PARA MATERIAL NAS LATERAIS DO CHUTE DA BALANÇA DE CLINQUER	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E45202	PLACA DESGASTE CDP 4601 0604 2000X120MM EUTECTIC	GERAL - CHUTES DE CORREIAS TRANSPORTADORAS	REVESTIMENTO DE CHUTES EM GERAL	CHAPA DE CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO.	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E26989	PLACA DESGASTE PARA ALTA ABRASAO E EROSAO 2740X1220MM EUTECTIC CDP 46010604	GERAL - CHUTES DE CORREIAS TRANSPORTADORAS	REVESTIMENTO DE CHUTES EM GERAL	PLACA DESGASTE TRANSIÇÃO EU MATERIAL POR MEIO EU CORREIA EU UM LOCAL PARA OUTRO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO
E29145	PLACA DESGASTE PARA ALTA TEMPERATURA 2740 X 1220MM EUTECTIC CDP 46660604	GERAL - CHUTES DE CORREIAS TRANSPORTADORAS	REVESTIMENTO DE CHUTES EM GERAL	CHAPA DE CHUTE DE TRANSIÇÃO DE MATERIAL POR MEIO DE CORREIA DE UM LOCAL PARA OUTRO.	MATERIAL DE USO E CONSUMO - REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata-se de partes e peças de reposição/manutenção periódica, utilizadas em “Chutes Diversos”.

Por consequência do exposto no item anterior, tais partes e peças são caracterizadas como materiais de uso e consumo, nos termos inciso IV da IN/SLT nº 01/86, não gerando, pois, direito a créditos de ICMS, conclusão esta corroborada pelo Acórdão nº 21.172/16/2ª, que analisou matéria análoga à do presente processo, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 21.172/16/2ª

“... CONFORME JÁ RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, MEDIANTE CONFERÊNCIA DE LIVROS, DOCUMENTOS FISCAIS, PLANILHAS E ARQUIVOS ELETRÔNICOS, DE FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS POR PARTE DA IMPUGNANTE, EM RAZÃO DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO.

[...]

PLACAS APLICADAS AO CHUTE TELESCÓPIO:

INFORMA O PERITO QUE AS PLACAS EM EXAME SÃO APLICADAS NO CHUTE TELESCÓPIO E SEGUNDO O SITE DA EMPRESA FABRICANTE “O CHUTE TELESCÓPIO 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.” (GRIFOU-SE).

INFORMA O PERITO QUE A FUNÇÃO DO CHUTE TELESCÓPIO 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 TELESCÓPIO 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 TELESCÓPIO SÃO USADAS COMO MATERIAIS DE USO OU CONSUMO, POIS NO CHUTE TELESCÓPIO NÃO OCORRE QUALQUER INDUSTRIALIZAÇÃO (BENEFICIAMENTO).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 CARÇAÇA 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.

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

- “Aditivo para Moagem”:

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E06777	ADITIVO DE MOAGEM REPOLIETIL	MOAGEM DE CIMENTO	MELHORA A PRODUTIVIDADE DO CIMENTO DENTRO DO MOINHO.	ADITIVO PARA LUBRIFICAÇÃO DO MATERIAL PARA PROTEÇÃO DO MOINHO	MATERIAL DE USO E CONSUMO

Conforme informação contida no quadro acima, o aditivo é utilizado para lubrificação do material para proteção do moinho, caracterizando-se, pois, como material de uso e consumo, uma vez que não exercer nenhuma ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final.

- “Resíduos Sólidos”:

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E34971	OUTRAS ENTRADAS (RESÍDUO BELND SÓLIDO TRITURADO)	COMBUSTÍVEL ALTERNATIVO EM SUBSTITUIÇÃO AO COMBUSTÍVEL MOÍDO	COMBUSTÍVEL ALTERNATIVO EM SUBSTITUIÇÃO AO COMBUSTÍVEL MOÍDO	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COPROCESSAMENTO - QUEIMA DE RESÍDUO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPROCESSAMENTO.
E29566	RESIDUO BLEND SOLIDO TRITURADO	COMBUSTÍVEL ALTERNATIVO EM SUBSTITUIÇÃO AO COMBUSTÍVEL MOÍDO	COMBUSTÍVEL ALTERNATIVO EM SUBSTITUIÇÃO AO COMBUSTÍVEL MOÍDO	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COPROCESSAMENTO - QUEIMA DE RESÍDUO	MATERIAL DE USO E CONSUMO - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPROCESSAMENTO.

Conforme informação do Fisco, os resíduos blend sólidos triturados são rejeitos (lixo) gerados em outras unidades industriais, especialmente nas petroquímicas, cuja destinação final é extremamente regulada pela legislação ambiental, que determina a incineração destes preferencialmente em fornos de clínquer, cuja temperatura alcança valores extremamente altos.

Trata-se, portanto, de prestação de serviço de incineração efetuada pela Impugnante, com previsão de incidência do ISSQN, conforme estabelecido no inciso IV do artigo 3º da Lei Complementar 116/2003 c/c subitem 7.09 do Anexo à Lei, não ensejando, portanto, direito a créditos de ICMS.

Assim, diante de todo o acima exposto, correta a glosa dos créditos promovida pelo Fisco em relação a todos os bens objeto da presente autuação, uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

2.5. Das Consultas Formuladas pela Impugnante – Não Repercussão sobre os Créditos Glosados:

A Impugnante formulou duas consultas à SEF/MG, a saber: (I) Consulta de Contribuinte nº 063/96, na qual abordou sua atividade minerária e (II) a Consulta de Contribuintes nº 064/96, na qual abordou sua atividade industrial, *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 063/96

Consulente: Cimento Tupi S/A

EMENTA: CRÉDITO DE ICMS - PRODUTO INTERMEDIÁRIO - Poderá ser abatido do imposto incidente nas operações subseqüentes o valor do ICMS correspondente à aquisição de produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos diretamente no processo de elaboração ou que integrem o produto final na condição de elemento indispensável à SUA composição (art. 144, II, b, IN SLT 01/86.)

Exposição:

A consulente esclarece que, junto à sua fábrica de Cimento, mantém a atividade de extração de calcário, e descreve o processo de extração que consiste nas seguintes etapas:

- lavra a céu aberto;
- preparação das frentes;
- perfuração;
- detonação;
- carregamento;
- transporte;
- britagem.

Para emprego no processo a consulente adquire os seguintes produtos:

- óleo diesel;
- mangas de filtro, que fazem a filtragem do pó calcário;
- dentes de caçamba, usados nas pás carregadeiras;
- correias transportadoras;
- hastes de aço, coroa, luva e broca integral, usadas na perfuração da rocha calcária;
- placas de revestimento do britador de calcário;
- escudo do britador de calcário.

Isto posto,

Consulta:

1 - Com base na consulta 315/94, está correto enquadrarmos o óleo diesel como produto intermediário?

2 - Em relação aos demais produtos, também está correto enquadrá-los como intermediários?

3 - Poderá a consulente fazer a apropriação extemporânea dos créditos admitidos, conforme art. 145, § 3º do RICMS/91 e sucessivamente, a partir de quando?

4 - Poderá, também, se creditar do ICMS normal destacado nos CTC's, referente ao transporte dos citados produtos, quando for tomadora do serviço?

5 - O crédito poderá ser efetuado, ainda, em relação ao ICMS-diferencial de alíquota das aquisições dos citados produtos com seus respectivos fretes, quando for a tomadora do serviço?

Resposta:

1 e 2 - Tendo em vista o disposto no art. 144, II, b, do RICMS/91 e na IN SLT 01/86, é correto o enquadramento como intermediários, podendo a consulente se creditar do ICMS corretamente destacado nos documentos fiscais de aquisição, dos seguintes produtos: óleo diesel utilizado nos compressores de ar portáteis, mangas de filtro, dentes de caçamba, correias transportadoras, broca integral, placas de revestimento do britador de calcário e escudo do britador de calcário, desde que efetivamente consumidos e que a saída do produto final seja alcançada pela tributação do imposto.

Por outro lado, não enseja direito a crédito do imposto, para compensação com o débito nas operações subsequentes, a aquisição de haste de aço, coroa, luva e óleo diesel usado para propulsão de moto-scrapers, pás carregadeiras, tratores de esteira e caminhões fora de estrada, por se constituírem em partes e peças de máquinas, que se desgastam com o uso e não em decorrência do contato físico direto com o produto em elaboração, ou em produto consumido em linha marginal ao processo central de produção.

Lembramos, por oportuno, que a Consulta nº 315/94 foi reformulada, sendo o novo entendimento publicado no "MG" de 28.10.95.

3 - Sim, observando-se o disposto nos itens 1 e 2 do § 3º do art. 145 do RICMS/91, sem qualquer correção, por se tratar de crédito escritural, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no CTN.

4 - Sim, em relação aos produtos para os quais se admite o crédito do imposto.

5 - Não há que se falar em ICMS-diferencial de alíquota quando se admite o crédito do imposto na aquisição dos referidos produtos.”

Consulta de Contribuinte nº 064/96

Consulente: Cimento Tupi S/A

EMENTA:

CRÉDITO DE ICMS - PRODUTO INTERMEDIÁRIO - Poderá ser abatido do imposto incidente nas operações subsequentes o valor do ICMS correspondente à aquisição de produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos diretamente no processo de elaboração ou que integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição (art. 144, II, b, IN SLT 01/86).

EXPOSIÇÃO:

A consulente informa que adquire, para emprego em seu processo industrial, vários produtos, dos quais fornece uma relação e a descrição de suas aplicações na linha de produção.

Com base em consultas anteriores,

CONSULTA

1 - Está correto enquadrarmos os citados produtos como intermediários, visto que são consumidos

integralmente no processo produtivo, devido ao contato físico direto com o produto, ocasionando perda de suas características e dimensões originais e participam efetivamente do processo produtivo?

2 - Poderá a consulente fazer a apropriação extemporânea dos créditos admitidos, conforme art. 145, § 3º do RICMS/91, e sucessivamente, a partir de quando?

3 - Poderá, também, se creditar do ICMS normal destacado nos CTC's, referente ao transporte dos citados produtos, quando for tomadora do serviço?

4 - O crédito poderá ser efetivado, ainda, em relação ao ICMS diferencial de alíquota das aquisições dos citados produtos com seus respectivos fretes, quando for a tomadora do serviço?

RESPOSTA:

1 - Tendo em vista o disposto no art. 144, II, b, do RICMS/91 e na IN SLT 01/86, é correto o enquadramento como intermediários, podendo a consulente se creditar do ICMS corretamente destacado nos documentos fiscais de aquisição, dos seguintes produtos: setores da boca do forno, martelos do britador de clínquer, roscas transportadoras, elos de cadeia arrastadora, placas do tubo de imersão dos ciclones, revestimento interno dos moinhos, mangas de filtro, correias transportadoras e revestimento do aparador de farinha, desde que efetivamente consumidos e que a saída do produto final seja alcançada pela tributação do imposto.

Por outro lado, não enseja direito a crédito do imposto, para compensação com o débito nas operações subsequentes, a aquisição de palhetas de exaustores, por serem peças de equipamentos que se desgastam com o uso, e não em decorrência do contato físico direto com o produto em elaboração.

2 - Sim, observando-se o disposto nos itens 1 e 2 do § 3º do art. 145, do RICMS/91, sem qualquer correção, por se tratar de crédito escritural, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no CTN.

3 - Sim, em relação aos produtos para os quais se admite o crédito do imposto.

4 - Não há que se falar em ICMS-diferencial de alíquota quando se admite o crédito do imposto na aquisição dos referidos produtos. (Grifou-se)

Assim, os créditos apropriados pela Impugnante, relativos aos produtos classificados como intermediários nas consultas supracitadas (e também a de nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

186/93), estavam devidamente respaldados no art. 45 do RPTA em todo o período objeto da presente autuação, pois o entendimento somente foi revogado tacitamente pelo Decreto nº 47/119/16 e pela IN/SUTRI nº 01/17, que surtiram efeitos somente a partir de 01/04/17.

RPTA - (Decreto nº 44.747/08)

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.

Dessa forma, o Fisco manteve os créditos de todos os produtos listados no Anexo III (fls. 212/223 da manifestação fiscal), dentre eles diversas “Correias Transportadoras”, utilizadas na linha central de produção (linha de produção de clínquer e de cimento), ou seja, as “Correias Transportadoras” que tiveram os seus créditos glosados são apenas aquelas utilizadas em linhas marginais à de produção, mas especificamente na linha de coque, conforme quadro a seguir reproduzido:

CÓDIGO DO PRODUTO	DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO	OBSERVAÇÃO EMPRESA (FUNÇÃO ESPECÍFICA)	OBSERVAÇÃO DA AUDITORIA	CONCLUSÃO
E44134	CORREIA TRANSP. 3L 30" COBERT.SUP.1/4" COBERT.INF.1/16" PLYLON 330 GOODYEAR	2P16 - BALANÇA DE COQUE BRUTO PARA MOINHO DE COQUE 2	PESAR COQUE BRUTO	LINHA MARGINAL/INDEPENDENTE DE COQUE	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E13752	CORREIA TRANSPORTADORA 1000X8200X7,5MM ESPECIAL EXTREMA ABRASAO SEM FIM	CORREIA P 16 - BALANÇA DE COQUE BRUTO LINHA 1	PESAR COQUE BRUTO	LINHA MARGINAL/INDEPENDENTE DE COQUE	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E51237	CORREIA TRANSPORTADORA 2L 1000X10.500MM SEM FIM COB. SUP.3/16" INF.1/16"	CORREIA DA BALANÇA 2P16 - DOSADORA COQUE BRUTO -	PESAR COQUE BRUTO	LINHA MARGINAL/INDEPENDENTE DE COQUE	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E55216	CORREIA TRANSPORTADORA 2L LARG. 32" COB. SUP. 1/4" COB. INF. 1/16" PL 220	CORREIA 2P104 - TRANSPORTE DE COQUE BRUTO PÁTIOS DE COQUE PARA MOEGA	TRANSPORTAR COQUE BRUTO DO PÁTIO 1 P/ SILO	LINHA MARGINAL/INDEPENDENTE DE COQUE	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO
E49405	CORREIA TRANSPORTADORA 5L 800MM COB. SUP. 4,5MM INF. 1,5MM EP 220 GOODYEAR	CORREIA 2P04 - TRANSPORTE DE COQUE BRUTO DO PÁTIO 1 PARA MOEGA	TRANSPORTAR COQUE BRUTO DO PÁTIO 1 P/ SILO	LINHA MARGINAL/INDEPENDENTE DE COQUE	MATERIAL DE USO E CONSUMO - NÃO CLASSIFICADO PELA EMPRESA COMO ATIVO

No entanto, na Consulta nº 064/96 fazia menção a “Correias Transportadoras” de forma genérica, apesar de nela constar o relato de que a Consulente, ora Impugnante, na oportunidade da formulação da consulta, teria

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fornecido uma relação dos bens objeto da consulta e a descrição de suas aplicações na linha de produção.

Diante disso, a Assessoria do CCMG, para sanar qualquer dúvida que pudesse pairar sobre o assunto, determinou a realização da diligência de fls. 290/291, com o seguinte teor:

Diligência (fls. 290/291)

No exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 c/c a alínea "a" do inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de julho de 2011, decide a Assessoria do CCMG retornar os autos à origem para que a Fiscalização diligencie no sentido de atender o seguinte:

No presente processo, dentre outros produtos, foram glosados os créditos relativos a correias transportadoras utilizadas na "Linha de Coque" e na "Linha de Pneus Triturados", por terem sido consideradas linhas marginais à de produção.

Na impugnação apresentada, o contribuinte alega que o entendimento fiscal está em desacordo com a solução dada à Consulta de Contribuinte nº 064/96 (e também a Consulta nº 063/96), em que figura como consulente, na qual a SEF/MG externou o entendimento no sentido de que as correias transportadoras e outros bens nela citados enquadravam-se no conceito de produtos intermediários, *verbis*:

Consulta de Contribuinte nº 064/96

PTA Nº 16.000003269-05

Consulente: Cimento Tupi S/A

“EXPOSIÇÃO:

A consulente informa que adquire, para emprego em seu processo industrial, vários produtos, dos quais fornece uma relação e a descrição de suas aplicações na linha de produção.

[...]

RESPOSTA:

1 - Tendo em vista o disposto no art. 144, II, b, do RICMS/91 e na IN SLT 01/86, é correto o enquadramento como intermediários, podendo a consulente se creditar do ICMS corretamente destacado nos documentos fiscais de aquisição, dos seguintes produtos: setores da boca do forno, martelos do britador de clínquer, roscas transportadoras, elos

de cadeia arrastadora, placas do tubo de imersão dos ciclones, revestimento interno dos moinhos, mangas de filtro, correias transportadoras e revestimento do aparador de farinha, desde que efetivamente consumidos e que a saída do produto final seja alcançada pela tributação do imposto ..." (Grifou-se)

No entanto, nessa consulta não há qualquer informação quanto ao local de utilização e a função dos produtos analisados, inclusive das correias transportadoras, constando apenas a afirmação, no tópico relativo à exposição dos fatos, que a consulente havia informado que adquiria vários produtos para emprego em seu processo industrial, tendo fornecido uma relação e a descrição de suas aplicações na linha de produção, relação esta não discriminada na consulta.

Diante disso e tendo em vista o disposto no art. 45 do RPTA, solicita-se que seja promovida a juntada aos autos da íntegra da parte do PTA nº 16.000003269-05, em que conste a relação completa, fornecida pela então consulente, dos produtos e a descrição de suas aplicações na linha de produção, objeto de análise da consulta supracitada (nº 064/96).

Em seguida, favor conceder vista dos autos ao Sujeito Passivo supra, por 5 (cinco) dias, nos termos do art. 140 do RPTA.

Ocorrendo manifestação, favor replicar em seguida."

Em atenção à medida, o Fisco informou, primeiramente, que a relação completa dos produtos a que se refere a Consulta de Contribuinte nº 064/96 (PTA nº 16.000003269-05) já se encontrava acostada aos autos (fls. 190/192).

A seguir, o Fisco destacou que *"também consta das mesmas a aplicação a que se destinam estes produtos especificamente na linha de produção de clínquer e de cimento, como se pode notar do pedido original de consulta formulado pela empresa"* e, ainda, que *"a consulta formulada, conforme original referido já anexado ao processo, se restringe aos produtos utilizados na linha principal, ou seja, a linha de produção de cimento, de fabricação de farinha, depois de clínquer e, finalmente, de cimento"*.

Analisando-se o documento acostado à fl. 191, verifica-se assistir razão ao Fisco, pois as "Correias Transportadoras" relatadas na consulta seriam "usadas para transportar matéria prima do processo de fabricação do cimento e clínquer", as quais não foram objeto da presente autuação.

Como já demonstrado no quadro anteriormente reproduzido, as "Correias Transportadoras" que tiveram os seus créditos glosados foram somente aquelas utilizadas, segundo informações da própria Autuada, com a função de "Pesar Coque Bruto" e "Transportar Coque Bruto do Pátio 1 P/Silo" (linha marginal de coque), não

tendo, pois, qualquer relação com as correias utilizadas para transportar matéria prima do processo de fabricação do cimento e clínquer.

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, uma vez que essas “Correias Transportadoras”, com a função de “Pesar Coque Bruto” e “Transportar Coque Bruto do Pátio 1 P/Silo” (linha marginal de coque), não se encontram ao abrigo do art. 45 do RPTA.

2.6. Da Irregularidade “2” - ICMS – Diferença de Alíquota - Falta de Recolhimento:

A irregularidade refere-se à falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquota, relativo às aquisições interestaduais dos materiais de uso e consumo analisados na irregularidade nº 1 do Auto de Infração.

As exigências fiscais, constituídas pela diferença de ICMS apurada, acrescida da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (fl. 32), estão respaldadas no art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos da mesma lei.

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

[...]

§ 1º - O imposto incide sobre:

[...]

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

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

[...]

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

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

[...]

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado,

na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

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

2.7. Da Arguição de Impossibilidade de Cumulação de Multa de Revalidação e Multa Isolada em Decorrência da mesma Infração:

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

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

Lei nº 6.763/75

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

[...]

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

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

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

[...]

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

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, inclusive no caso de apropriação de crédito relativo à aquisição de mercadoria alcançada por redução da base de cálculo na entrada ou na operação subsequente, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Efeitos de 01/11/03 a 30/06/17

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

[...]

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

[...]

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

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

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

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

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada foi acatada pelo Poder Judiciário mineiro na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA

ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA
MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM^a. SR^a. DES^a.
VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto, em função de consignação em documento fiscal de base de cálculo inferior à prevista na legislação).

2.8 Das Questões de Cunho Constitucional:

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

Especificamente em relação às penalidades aplicadas no presente processo, há que se destacar que estas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3^a Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, por maioria de votos, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencido, em parte, o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que a reconhecia em relação ao período anterior a 10/12/13. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Victor Tavares de Castro, que o julgava parcialmente procedente, para manter as exigências do lançamento somente em relação a partes e peças. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Dantas Gaia e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 02 de junho de 2021.

Renata Pereira Schetini
Relatora

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Revisor

CS/D

23.780/21/3^a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.780/21/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001168636-66	
Impugnação:	40.010147288-69	
Impugnante:	Cimento Tupi S/A	
	IE: 132099362.00-70	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/Barbacena	

Voto proferido pelo Conselheiro Victor Tavares de Castro, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Trata-se de Auto de Infração para constituir, por meio de lançamento de ofício, ICMS e acessórios relativo ao período janeiro de 2013 a março de 2017, em razão das seguintes acusações fiscais:

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

Verifica-se que a Autuada, notificada em 10/12/18 (fl. 37), sustenta a decadência do direito do Fisco de fazer o lançamento de ofício, com fulcro no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e defende a legitimidade dos créditos de ICMS que foram aproveitados no regime da não-cumulatividade.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação está submetido à regra especial do art. 150, § 4º, do CTN, que estabelece o fato gerador como termo inicial do prazo de 5 (cinco) anos.

Esclareça-se que a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, aplicável para os demais casos de lançamento de ofício, é afastada no caso concreto em razão do critério da especialidade da norma, pois o ICMS, como típico tributo sujeito ao lançamento por homologação, submete-se à disposição especial do prazo decadencial estabelecido no referido art. 150, § 4º, do CTN.

Apenas esta constatação já seria suficiente para declarar a extinção do crédito tributário relativamente a fatos geradores anteriores a 10/12/13, pois superado o quinquênio ao qual está submetida a Fazenda.

Como se não bastasse, o julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em regime de recursos repetitivos (Tema nº 163 – Paradigma: Recurso Especial nº 973.733-SC), consolidou o entendimento de que a regra do art. 150, § 4º, do CTN, 23.780/21/3^a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

poderá ser afastada apenas quando o Sujeito Passivo descumprir o dever de declarar e de pagar, ainda que parcialmente, o tributo devido na competência autuada. Soma-se ao exposto a Súmula nº 555 do STJ, originada do referido julgamento, que estabelece:

QUANDO NÃO HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO, O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTA-SE EXCLUSIVAMENTE NA FORMA DO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS EM QUE A LEGISLAÇÃO ATRIBUI AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Como o lançamento realizado por meio do Auto de Infração impugnado visou a constituir crédito tributário relativo à glosa de ICMS no regime da não-cumulatividade, ensejando-se em exigência da diferença da declaração e do pagamento feito pelo Sujeito Passivo – o que é incontroverso nos autos –, o reconhecimento da aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, é impositivo também com base na interpretação do STJ.

Ao ensejo, faz-se *mister* destacar que o entendimento que majoritariamente tem se verificado neste Conselho de Contribuintes, além de transformar o art. 150, § 4º, do CTN em letra morta, desafia a própria lógica ao admitir que haja lançamento para cobrança do tributo ainda que a declaração e o pagamento pelo Sujeito Passivo estejam homologados tacitamente pela Autoridade Fiscal, em razão do decurso de prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador. Isso, porque, se houve a homologação, o tributo apurado pelo contribuinte, isto é, os débitos e créditos indicados na sua declaração, a qual indica como resultado deste confronto o montante devido, está definitivamente aceita pelo próprio Fisco.

Com estas razões e considerando que o Sujeito Passivo foi notificado acerca da lavratura do Auto de Infração em 10/12/18 (fl. 37), está decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 10/12/13.

Portanto, reconheço a decadência em relação aos períodos anteriores a 10/12/2013 e julgo improcedente o lançamento neste particular.

Com relação ao mérito propriamente dito, o debate instaurado nos autos se refere a quais aquisições de mercadorias conferem à Autuada o direito ao crédito do ICMS no regime da não-cumulatividade, nos termos das regras vigentes. Por um lado, o Fisco caracteriza diversos insumos adquiridos pela Autuada na atividade produtiva como materiais de uso e consumo. Por outro, a Autuada defende que estes bens devem se qualificar como produtos intermediários.

Sabe-se que o art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, estabelece que o ICMS será não-cumulativo. A não-cumulatividade é uma regra constitucional que se traduz na técnica de apuração do *quantum* devido em uma operação tributável, que consiste no direito de abater do valor apurado o montante do tributo que incidiu nas operações anteriores, para então encontrar o que se deve pagar naquela operação. O

tributo incidente na cadeia anterior se torna crédito do adquirente da mercadoria ou serviço. É nesse sentido que, por vezes, a sistemática é denominada de compensação⁴.

A técnica decorre da busca da ciência econômica pela neutralidade como ideal a ser implementado na atividade de arrecadação tributária, com o objetivo de eliminar os efeitos nocivos da tributação cumulativa. Assim, ao instituir a não-cumulatividade como característica do ICMS, tem-se que a Constituição Federal adotou a neutralidade como princípio jurídico, que deve nortear a elaboração, a execução e a interpretação das demais normas jurídicas, para que o tributo instituído seja o mais neutro possível – dentro das possibilidades fáticas e jurídicas.

Até hoje há debates doutrinários acerca de qual sistema de créditos da não-cumulatividade teria sido inserido no ordenamento jurídico pela referida regra do art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal: (i) se um sistema de créditos físicos, que tem mais restrição quanto à extensão do direito creditório sobre bens adquiridos; ou (ii) se um sistema de créditos financeiros, em que todos os itens adquiridos e que são aplicados na atividade fim do contribuinte conferem créditos do imposto.

Este debate perdeu força a partir da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que adotou um sistema de créditos financeiros ao permitir o amplo direito a créditos de ICMS, inclusive sobre bens do ativo imobilizado, energia elétrica e materiais de uso e consumo. Todavia, esta amplitude foi parcialmente mitigada no art. 33 da referida Lei Complementar e, no que toca ao assunto objeto deste PTA, o inciso I do referido dispositivo postergou indefinidamente o crédito decorrente da aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento – atualmente a vedação vale até 1º de janeiro de 2033.

Assim, assistimos, desde então, ao Fisco estadual, em uma ânsia arrecadatória – que muitas vezes pode até prejudicar a arrecadação ao interferir demasiadamente nos modelos dos negócios dos contribuintes –, tentando restringir o direito creditório de ICMS a partir da reconceituação ou redefinição de bens intermediários adquiridos para a consecução da atividade produtiva como sendo “mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento”.

Para uma adequada análise da extensão do direito aos créditos de ICMS, mostra-se oportuno, primeiramente, trazer à baila o que diz o art. 66 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002:

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

⁴ A Constituição Federal, em seu artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea ‘c’, reserva à Lei Complementar disciplinar o “regime de compensação” do ICMS – quer dizer, o regime de créditos e débitos da não-cumulatividade que será imposto aos contribuintes na apuração do tributo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a compoñham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

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;

(...)

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

É notório, como não poderia deixar de ser, que existe a categoria do “produto intermediário”, que confere o direito ao crédito de ICMS ao lado da matéria-prima, mas que com ela não se confunde. Também existem os bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, para os quais é vedado o direito ao crédito do ICMS, em consonância, inclusive, à Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Saliente-se, nesse ponto, que o Estado de Minas Gerais, ainda na vigência do Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, editou a Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, por meio da qual definiu o que viriam a ser os “produtos intermediários”, para efeito de direito ao crédito do ICM (atualmente ICMS – o S incorporado na sigla se refere aos serviços incluídos na materialidade do imposto estadual a partir da Constituição Federal). Quer dizer, ainda naquele contexto, o Estado de Minas Gerais já reconhecia a categoria de produtos intermediários, *in verbis*:

I - Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

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

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

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

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

Este texto da referida IN somente foi alterado quando o Governo do Estado de Minas Gerais editou o Decreto nº 47.119, de 29 de dezembro de 2016, para restringir, especialmente, o direito creditório sobre partes e peças de reposição periódica de máquinas, aparelhos e equipamentos, ainda que estas sejam essenciais ao processo produtivo do contribuinte. O referido Decreto acrescentou o § 22 do art. 66 e o inciso XVII do art. 70, ambos do RICMS/02:

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;

(...)

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

Assim, em conformidade com a referida alteração, a IN SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, foi alterada basicamente com a exclusão do verbo “desgastando” do seu inciso II e com a revogação do inciso V.

Este é o contexto normativo que deve ser interpretado.

Primeiramente, deve-se ter em mente que o Fisco estadual faz a interpretação do que viria a ser “material de uso e consumo” com base na distinção feita pela referida IN SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, em especial acerca de linhas principais, marginais ou independentes, no processo produtivo do contribuinte.

A primeira ponderação a ser feita é que a interpretação em questão deve ser trazida à contextualização da neutralidade como princípio jurídico aplicável ao ICMS a partir da nova ordem constitucional, e de extensão delimitada pela Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. Isso, porque à exceção das aludidas partes e peças de reposição, o texto da referida IN permanece o mesmo de 1986, sem qualquer atualização por parte da Secretaria de Fazenda.

Além da referida IN não esclarecer o que viria a ser principal, marginal ou independente – e, neste ponto, diga-se desde já que a distinção parece não ter significado atualmente –, o próprio Fisco faz uma interpretação restritiva e de forma arbitrária. Neste sentido, veja-se, exemplificativamente, o que o Fisco estadual afirmou quando ao coque de petróleo:

Esclarecimentos do Fisco (fls. 234/239)

“... RESPOSTA À DILIGÊNCIA 1:

A Linha de Coque é linha independente/marginal e, como tal, não faz parte da Linha Principal, ainda que o produto resultante da Linha Marginal/Independente do coque (o fino do coque) venha ser utilizado, posteriormente, como insumo térmico no forno de clínquer. Razão pela qual não consta a Linha de Coque na descrição do processo de fabricação do cimento constante às fls. 11 a 13 do Parecer único nº 2131957/2013 que anexamos (fls. 240 a 243 deste PTA) referente à licença operacional da Cimento Tupi:

(...)

A fábrica de Cimento Tupi em Pedra do Sino (Carandaí-MG) tem duas linhas de produção de cimento (Linhas Principais), a Linha 1 (mais antiga) e a Linha 2 (mais nova).

Além das linhas principais (1 e 2), tem também linhas marginais/independentes como a Linha de Coque, que serve para moer o coque “em pelotas”, para que fique

fino o suficiente (pó) para ser consumido no maçarico do forno de clínquer como insumo térmico.

Veja-se que o próprio órgão atuante deixa de definir se o coque de petróleo estaria em uma linha marginal ou independente, o que apenas denota a arbitrariedade desta classificação. Qual seria o critério adotado para a referida classificação? Seria pela não necessidade de uma certa linha produtiva? Se positivo, não seria teratológico que a indústria tivesse gasto como uma linha produtiva desnecessária? Se negativo, o critério seria uma suposta linearidade do processo principal? E porque seria linear o processo produtivo e não comportaria várias linhas produtivas paralelas – todas principais – que se somam para a produção da mercadoria?

Ademais, se a Autuada adquirisse o coque de petróleo já refinado de uma terceira indústria para utilização no forno de produção de clínquer, que, de forma incontroversa, está inserido em uma linha principal de produção do cimento, teria o direito ao crédito ICMS. A terceira indústria também teria direito ao crédito ICMS quanto aos insumos adquiridos na produção do coque de petróleo refinado, pois esta seria a sua mercadoria principal. Não faz sentido considerar como marginal algo que em um modelo de negócio diferente é principal e gera direito ao crédito de ICMS.

Com efeito, o entendimento do Fisco distorce a própria neutralidade buscada pela Constituição Federal, pois impacta na escolha do modelo de negócio. Afinal, se assim fosse, seria oportuno aos contribuintes dividir suas linhas de produção em várias indústrias menores, cada qual com a produção de um insumo, mantendo-se na indústria de cimento apenas aquela “linha principal” aceita pelo Fisco.

Tem-se, portanto, que as linhas produtivas da indústria são presumidamente principais, o que apenas poderia ser deposto se fosse comprovado que o contribuinte mantém algum processo produtivo desvinculado da mercadoria produzida, o que não se verifica no caso em que todos os itens glosados estão relacionados com a produção. A leitura do Fisco acaba por fazer uma equivalência entre os produtos intermediários e as matérias-primas, o que definitivamente não tem sentido.

Tratando-se, portanto, de normas que aceitam interpretação, deve-se buscar a adequada compreensão do que vem a ser “material de uso e consumo”, pois a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e as normas estaduais, vedaram expressamente o crédito de ICMS quanto a aquisições destes itens em sucessivas postergações. No assunto interpretação da legislação federal, ninguém melhor do que o próprio Superior Tribunal de Justiça (STJ) para contribuir com o esclarecimento:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO DECLARATÓRIA. ICMS. CREDITAMENTO. TELAS, MANTAS E FELTROS EMPREGADOS NA FABRICAÇÃO DO PAPEL. PRODUTOS CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO. NÃO SUJEIÇÃO À LIMITAÇÃO TEMPORAL PREVISTA NO ART. 33, I, DA LC 87/96. 1. DISCUTE-SE NESTE RECURSO ESPECIAL SE O CREDITAMENTO DE ICMS RELATIVO ÀS AQUISIÇÕES DE TELAS, MANTAS E FELTROS, EMPREGADOS NA FABRICAÇÃO DE PAPEL, ESTÁ PROVISORIAMENTE IMPEDIDO PELA LIMITAÇÃO TEMPORAL PREVISTA NO ART. 33, I, DO LC 87/96. 2. TRATANDO-SE DE UMA

EXCEÇÃO DE ORDEM TEMPORAL QUE CONDICIONA O EXERCÍCIO DO DIREITO DE CREDITAMENTO ASSEGURADO PELO CAPUT DO ART. 20 DA LC 87/96, **A REGRA PREVISTA NO ART. 33, I, DESSA MESMA LEI COMPLEMENTAR DEVE SER INTERPRETADA RESTRITIVAMENTE, SOB PENA DE, MEDIANTE EVENTUAL E INDEVIDO ENTENDIMENTO MAIS AMPLIATIVO, TORNAR SEM EFEITO AS IMPORTANTES MODIFICAÇÕES NORMATIVAS REALIZADAS PELA LEI KANDIR.** ASSIM, CONFORME A LITERALIDADE DESSE DISPOSITIVO LEGAL, **APENAS AS ENTRADAS REFERENTES AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OU SEJA, DO LOCAL QUE DÁ SUPORTE À ATIVIDADE FIM DA EMPRESA** (ART. 11, § 3º, DA LC 87/96), TÊM O DIREITO DO RESPECTIVO CREDITAMENTO PROTRAÍDO, NÃO SENDO POSSÍVEL ESTENDER ESSA RESTRIÇÃO ÀS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS OU PRODUTOS A SEREM CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO. 3. DE ACORDO COM O CONTEXTO FÁTICO PROBATÓRIO DELINEADO PELO TRIBUNAL ESTADUAL, AS TELAS, MANTAS E FELTROS SÃO ADQUIRIDOS PELA RECORRENTE PARA SEREM INTEGRALMENTE CONSUMIDOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DO PAPEL, VIABILIZANDO, ASSIM, A SUA ATIVIDADE FIM. NESSE CONTEXTO, VERIFICA-SE QUE TAIS MATERIAIS NÃO SE ENQUADRAM COMO DE USO OU DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, MAS, COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS IMPRESCINDÍVEIS AO PROCESSO DE FABRICAÇÃO E, POR ISSO, O CREDITAMENTO CORRESPONDENTE A ESSAS ENTRADAS NÃO ESTÁ SUJEITO À POSTERGAÇÃO DE QUE TRATA O ART. 33, I, DA LC 87/96. 4. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. (RESP 1366437, MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJE 10/10/2013 – DESTACAMOS)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. PEDIDO DE NATUREZA DECLARATÓRIA. VIABILIDADE. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE GRADATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS PARA AS OPERAÇÕES REALIZADAS NA VIGÊNCIA DA LC 87/96. ACÓRDÃO RECORRIDO CASSADO. (...) 2. É ASSEGURADO AO CONTRIBUINTE POSTULAR A DECLARAÇÃO DO DIREITO À COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA, INCLUSIVE NA FORMA DE CREDITAMENTO, TENDO ESSE PROVIMENTO JUDICIAL EFEITOS MERAMENTE PROSPECTIVOS QUE EM NADA IMPEDEM O FISCO DE FISCALIZAR O ENCONTRO DE CONTAS A SER REALIZADO. 3. ENQUANTO VIGOROU O CONVÊNIO ICMS N. 66/1988 DO CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA (CONFAZ), O DIREITO DE CRÉDITO ESTAVA RESTRITO AOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS QUE ERAM CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO INDUSTRIAL OU QUE INTEGRAVAM A COMPOSIÇÃO DO PRODUTO FINAL. 4. **A LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996 MODIFICOU ESSE CENÁRIO NORMATIVO, AMPLIANDO SIGNIFICATIVAMENTE AS HIPÓTESES DE CREDITAMENTO DE ICMS, PERMITINDO O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS REFERENTES À AQUISIÇÃO DE QUAISQUER PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, AINDA QUE CONSUMIDOS OU**

DESGASTADOS GRADATIVAMENTE, DESDE QUE COMPROVADA A NECESSIDADE DE UTILIZAÇÃO DOS MESMOS PARA A REALIZAÇÃO DO OBJETO SOCIAL DO ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL. PRECEDENTES. 5. HIPÓTESE EM QUE O ACÓRDÃO RECORRIDO DECIDIU QUE OS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS QUE SOFREM DESGASTE GRADUAL AO LONGO DO PROCESSO PRODUTIVO NÃO DÃO DIREITO A CRÉDITO DE ICMS, MESMO EM RELAÇÃO A OPERAÇÕES JÁ REALIZADAS SOB A ÉGIDE DA LEI KANDIR, O QUE JUSTIFICA A CASSAÇÃO DO JULGADO, PARA QUE A APELAÇÃO SEJA REAPRECIADA, AGORA EM CONFORMIDADE COM A ORIENTAÇÃO DESTA CORTE SUPERIOR. (AGINT NO RESP 1486991/MT, REL. MINISTRO GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 27/04/2017, DJE 21/06/2017 – DESTACAMOS)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96. 1. O SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA CONSOLIDOU SUA JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE, NA VIGÊNCIA DO CONVÊNIO ICMS 66/88, O PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA FINS DE CREDITAMENTO EXIGIA PROVA DE QUE ELE FOI CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO PRODUTIVO OU COMPUSSE O PRODUTO NOVO. PRECEDENTES: AGRG NO AG 929.077/SP, REL. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJE 12/09/2008; RESP 850.362/MG, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJ 02/03/2007. 2. **A LEI COMPLEMENTAR 87/96, ENTRETANTO, AMPLIOU AS HIPÓTESES DE CREDITAMENTO, CONDICIONANDO O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS RELATIVOS À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APENAS À COMPROVAÇÃO DE ELES SÃO UTILIZADOS PARA A CONSECUÇÃO DAS ATIVIDADES QUE CONSTITUEM O OBJETO SOCIAL DO ESTABELECIMENTO EMPRESARIAL.** PRECEDENTES: RESP 1.090.156/SC, REL. MINISTRA ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJE 20/08/2010; RESP 1.175.166/MG, REL. MINISTRO HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJE 26/03/2010; RESP 889.414/RJ, REL. MINISTRO LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJE 14/05/2008. (STJ, AGRG NO ARESP 142.263/MG, REL. MINISTRO BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, JULGADO EM 19/02/2013, DJE 26/02/2013) (GRIFOU-SE)

Este entendimento é refletido na jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais (TJMG), segundo consolidado em sua jurisprudência recente:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA DE EXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA CUMULADA COM REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ICMS. NÃO-CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. INSUMOS. INTELIGÊNCIA DO ART. 20, DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996, DADA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. CARACTERIZAÇÃO. CORREÇÃO

MONETÁRIA. OPOSIÇÃO PELO FISCO. CABIMENTO. PRECEDENTE DO STJ SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. - NOS TERMOS DO ART. 20, DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, DADA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA NO ÂMBITO DO RESP N. 1.175.166, O APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE INSUMOS É LEGÍTIMO QUANDO ELES FOREM EFETIVAMENTE APLICADOS E CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, AINDA QUE NÃO INTEGREM O PRODUTO FINAL. - HIPÓTESE NA QUAL OS INSUMOS ELENCADOS NA INICIAL SE ENQUADRAM NESSE CONCEITO, ENSEJANDO O APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DELES DECORRENTES. - SOB A ÓTICA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA "A OPOSIÇÃO CONSTANTE DE ATO ESTATAL, ADMINISTRATIVO OU NORMATIVO, IMPEDINDO A UTILIZAÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO ORIUNDO DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE, DESCARACTERIZA REFERIDO CRÉDITO COMO ESCRITURAL, ASSIM CONSIDERADO AQUELE OPORTUNAMENTE LANÇADO PELO CONTRIBUINTE EM SUA ESCRITA CONTÁBIL. DESTARTE, A VEDAÇÃO LEGAL AO APROVEITAMENTO DO CRÉDITO IMPELE O CONTRIBUINTE A SOCORRER-SE DO JUDICIÁRIO, CIRCUNSTÂNCIA QUE ACARRETA DEMORA NO RECONHECIMENTO DO DIREITO PLEITEADO, DADA A TRAMITAÇÃO NORMAL DOS FEITOS JUDICIAIS. CONSECTARIAMENTE, OCORRENDO A VEDAÇÃO AO APROVEITAMENTO DESSES CRÉDITOS, COM O CONSEQÜENTE INGRESSO NO JUDICIÁRIO, PÓSTERGA-SE O RECONHECIMENTO DO DIREITO PLEITEADO, EXSURGINDO LEGÍTIMA A NECESSIDADE DE ATUALIZÁ-LOS MONETARIAMENTE, SOB PENA DE ENRIQUECIMENTO SEM CAUSA DO FISCO." (RESP N. 1.035.847/RS). (TJMG- APELAÇÃO CÍVEL 1.0024.13.334529-8/001, RELATOR(A): DES.(A) ALBERTO VILAS BOAS, 1ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 04/04/2017, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 11/04/2017)

Enfim, a partir das jurisprudências acima, fica claro que a interpretação de material de uso e consumo comporta abarcar apenas as aquisições de mercadorias que são utilizadas no estabelecimento que dá suporte à atividade produtiva, como máquinas e computadores desvinculados da produção, impressoras, móveis, entre outros. Do contrário, será produto intermediário ou insumo de produção, cuja aquisição é capaz de gerar o direito ao crédito de ICMS no regime da não-cumulatividade.

Uma única ressalva deve ser feita, pois, como informado acima, o Decreto nº 47.119, de 29 de dezembro de 2016, expressamente negou o direito creditório de ICMS nas aquisições de partes e peças de reposição periódica – assim entendidas aquelas que não se qualificam como bens do ativo imobilizado – de máquinas, aparelhos e equipamentos, ainda que estas sejam essenciais ao processo produtivo do contribuinte.

A restrição acima, diferentemente da conceituação de produto intermediário e de material de uso e consumo, foi específica quanto a um universo de bens bem definido, compreendendo todas as partes e peças de reposição periódica que, embora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aplicáveis em máquinas, aparelhos e equipamentos do processo produtivo, não se enquadram no conceito de ativo imobilizado.

Certamente que esta universalidade de bens são produtos intermediários ou insumos de produção que dão direito ao crédito do ICMS, nos termos da Constituição Federal e da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, mas, neste caso, a improcedência do lançamento implicaria na declaração de inconstitucionalidade da norma, o que é vedado a este Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 110, inciso I, do Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008, que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA):

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Portanto, no mérito o Autuado faz *jus* à exclusão do ICMS exigido com base na caracterização das mercadorias adquiridas como “materiais de uso e consumo”, ressalvadas as aquisições de “partes e peças de reposição periódica de máquinas, aparelhos e equipamentos, ainda que estas sejam essenciais ao processo produtivo do Contribuinte”, em razão da expressa vedação.

Ante o exposto, quanto à prejudicial de mérito, voto para reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período anterior a 10/12/13. No mérito, voto para julgar parcialmente procedente o lançamento, apenas para manter as exigências em relação a “partes e peças de reposição periódica – assim entendidas aquelas que não se qualificam como bens do ativo imobilizado – de máquinas, aparelhos e equipamentos”.

Sala das Sessões, 02 de junho de 2021.

**Victor Tavares de Castro
Conselheiro**