

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.038/22/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001488954-66  
Impugnação: 40.010150858-05  
Impugnante: Lafargeholcim (Brasil) S.A.  
IE: 493073229.52-22  
Proc. S. Passivo: André Mendes Moreira/Outro(s)  
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2015.

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

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - 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 art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 1º (§ 2º - efeitos até 31/12/15), todos Lei nº 6.763/75, e art. 43, § 8º 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 unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de abril de 2015 a novembro de 2019:

**1.** Aproveitamento indevido de créditos de ICMS (inclusive extemporaneamente) 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*).

As exigências referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 50/83, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 167/193.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 194/238, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 23/09/21, a 1ª Câmara de Julgamento exara o interlocutório de pág. 241, que gera as seguintes ocorrências: (i) manifestação da Impugnante – págs. 245/248, com juntada do Laudo Técnico acostado às págs. 299/368; (ii) réplica fiscal (págs. 369/377).

A Assessoria do CCMG emite parecer às págs. 378/389.

---

## **DECISÃO**

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

### **Da Preliminar**

A Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados à pág. 82, com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados.

No entanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações contidas nos autos são suficientes para o desate da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito, 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.

### Do Mérito

#### Da Arguição de Decadência Parcial do Crédito Tributário (Abril de 2015)

A Impugnante argui a decadência parcial do crédito tributário, relativo ao período de 01/04/15 a 29/04/15, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

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

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

Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 27/04/20 e que o Sujeito Passivo foi regularmente intimado em 29/04/20 (pág. 39), 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 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 01/04/15 a 29/04/15.

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

A Irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento atuado.

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

As exigências referem-se ao ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Embora prescindível, transcreve-se abaixo excertos do Relatório Complementar anexado ao Auto de Infração, que contém detalhes adicionais sobre a autuação ora em análise, *verbis*:

#### Relatório Fiscal Complementar

##### “... 2. PERÍODO FISCALIZADO

1º abril de 2015 a 31 de dezembro de 2019.

##### 3. TRABALHO DESENVOLVIDO

Verificação do correto direito ao crédito de ICMS na entrada de mercadoria perante a legislação vigente.

##### 4. IRREGULARIDADES APURADAS

Por meio da conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contém a Escrituração Fiscal Digital - arquivos EFD ICMS IPI, bem como das informações prestadas pelo contribuinte mediante intimação específica, Termo de Ciência, constatou-se, no período de abril de 2015 a novembro de 2019, (1) a falta de recolhimento de ICMS decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso ou consumo no valor de R\$ 1... e, (2), falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições dos mesmos materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e oriundas de outras unidades da Federação no valor de R\$ ...

Com a análise das informações prestadas pelo contribuinte em resposta ao Termo de Ciência lavrado pelo Fisco, Anexo 2, verificou-se que parte das mercadorias não pode ser caracterizada como produto intermediário nos termos do art. 66, inciso V, da Parte Geral do RICMS/02. O contribuinte, por sua vez, para os exercícios de 2016 a 2018, reconheceu como indevidos os créditos relacionados a algumas mercadorias adquiridas pelo fato de as mesmas serem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Esses créditos foram objeto de protocolização de Termo de Autodenúncia para recolhimento do ICMS indevidamente apropriado.

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

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

A citada Instrução Normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto. Define, ainda, como produto intermediário aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

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

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

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

Nota: Para o período de abril de 2015 a novembro de 2016 foram consideradas as notas fiscais emitidas para LAFARGE BRASIL S.A., IE 001.716590.1299, CNPJ 10.917819/0036.00, bem como os arquivos

eletrônicos EFD ICMS IPI, tendo em vista a incorporação da Lafarge Brasil S.A. pela HOLCIM Brasil S.A., que resultou na criação da LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A., IE 493.073229.5222, CNPJ 60.869336/0232.49 ...”

Esclareça-se que a informação do Fisco, no sentido de que o contribuinte *“reconheceu como indevidos os créditos lançados contemporaneamente no Livro Registro de Entradas relacionados a algumas mercadorias adquiridas pelo fato de as mesmas serem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento”* pode ser observada mediante os documentos que antecederam o Auto de Infração, especialmente na planilha referente ao Anexo 2 (*“Planilha Anexa à Resposta ao Termo de Ciência”*), coluna *“Comentário”*, contendo a expressão *“Indevido”*.

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”*.

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”*, e transcreve, nessa linha, o disposto no art. 28 da Lei nº 6.763/75.

Art. 28. O imposto é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou outra unidade da Federação.

Complementa que, por sua vez, o RICMS/02, *“em seu art. 66, 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 (inciso V, alínea b) e a entrada de bens destinados a uso ou consumo a partir de 1º de janeiro de 2020 (inciso X)”*.

Logo, prossegue a Impugnante, *“no tocante à possibilidade de aproveitamento dos créditos provenientes da aquisição dos chamados bens intermediários (ou produtos intermediários), cuja previsão encontra-se disposta no art. 66, V, “b”, do RICMS/2002, regulado pela IN nº 01/1986, impõe-se o atendimento aos três requisitos, a saber: (i) o consumo imediato, porém sem incorporação ao produto final (do contrário, seria matéria-prima); (ii) o consumo integral; e (iii) a essencialidade do produto ao processo produtivo”*.

Nesse contexto, defende o entendimento de que, os produtos intermediários podem ser definidos 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 a expressão “imediata” não se confundiria 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 abaixo:

(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)”*.

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.

Dessa forma, segundo sua visão, *“a única questão que realmente continua a guardar controvérsia é a comprovação de sua essencialidade. A jurisprudência é bastante restritiva quanto a este requisito, o que muitas vezes resulta na classificação de um ‘bem intermediário’ como ‘bem de uso e consumo’*.

Salienta, porém, que *“a distinção entre as duas espécies, mesmo que pareça tênue em um primeiro momento, pode ser facilmente assinalada quando de uma análise mais atenta da utilização do bem no processo produtivo”*, isso porque, os bens de uso e consumo poderiam ser definidos como aqueles consumidos em intervalo de tempo inferior a 1 (um) ano e sem as quais a consecução da atividade-fim do contribuinte seria perfeitamente possível, ou, em outras palavras, a ausência do material destinado ao uso e consumo não impediria a produção do bem, a prestação do serviço tributado ou a compra-e-venda da mercadoria, vale dizer, o ponto crucial do conceito residiria em torno do conceito de essencialidade ao processo empresarial.

Logo, na sua ótica, *“a essencialidade ao processo produtivo é característica primordial para a diferenciação entre os bens intermediários e os destinados a uso e consumo, da mesma forma que o aspecto temporal é utilizado para distinguir entre bens destinados ao ativo imobilizado e os bens intermediários”*,

acrescentando que “a essencialidade pode facilmente ser comprovada mediante análise especializada (realização de laudo pericial), de forma a afastar quaisquer dúvidas quanto à classificação do bem (verificação da essencialidade) e quanto à possibilidade de aproveitamento dos créditos de ICMS a ele relativos”.

Defende a legitimidade dos créditos por ela apropriados, argumentando 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, ressaltando que “a análise da documentação trazida aos autos permite inferir a incorreção da classificação empregada pelo Fisco aos bens ali mencionados, vez que são diretamente utilizados e indispensáveis para a prática da atividade econômica principal da autuada, qual seja a fabricação de cimento”.

Aduz que, “para que se possa aferir o papel dos produtos em questão e, assim, demonstrar a im procedência do lançamento tributação consubstanciado na autuação em referência, faz-se mister elucidar como se dá o processo industrial de produção do cimento, o qual pode ser dividido nas seguintes etapas: (i) extração; (ii) britagem; (iii) pré-homogeneização; (iv) dosagem; (v) moagem do “cru”; (vi) homogeneização; (vii) clinquerização (pré-aquecimento, cozadura e resfriamento); (viii) moagem e adições; e, por fim, (ix) estocagem e expedição”.

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 das matérias-primas: calcário e argila. Essa extração, que pode ocorrer a céu aberto ou em jazidas subterrâneas, depende da utilização de explosivos para o desmonte de rochas;

**(ii) Britagem:** uma vez extraído, o calcário se apresenta em blocos, sendo, pois, necessário reduzi- lhes o tamanho a uma granulometria adequada ao seu processamento industrial. Esse processo, denominado de britagem, aplica-se apenas ao calcário; a argila, por ser mole, prescinde dele;

**(iii) Pré-homogeneização:** o calcário e a argila são estocados separadamente. Na baía de cada um dos materiais, há um equipamento encarregado de misturar as cargas, assegurando, assim, uma pré-homogeneização. Nessa fase, as matérias-primas se submetem a diversos ensaios;

**(iv) Dosagem:** o calcário e a argila são dosados 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 argila devidamente dosada, também conhecida por 'cru', submete-se a um processo de moagem em moinhos de bolas (bolas metálicas de diversos tamanhos), rolos ou barras, a fim de que as referidas matérias-primas se misturem e atinjam a granulometria e a umidade necessárias 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 e com a granulometria e a umidade adequadas, 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) 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 no 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 dos fornos e conservar o calor no seu interior. Ao longo desse processo, a farinha se transforma em um material incandescente e pastoso 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 a aproximadamente 80°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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**(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 (cinzas volantes, 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.

Afirma 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
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 deste	Etapa II
Placa de desgaste	Material refratário utilizado para o revestimento interno dos fornos onde ocorre a calcinação do cimento (clínquerização). O revestimento dos fornos com tal material tem por fito preservar a temperatura no interior dos fornos e, ao mesmo tempo, proteger-lhes a carcaça do potencial lesivo do clínquer (produto pastoso e incandescente), que desliza pelas paredes do forno ao longo da fase de cozedura.	Etapa VII
Manga Filtrante	Elemento de feltro agulhado por meio do qual ocorre a segregação do ar e do pó, uma vez que o ar atravessa o elemento filtrante e as partículas sólidas ficam retidas em sua parede externa. São utilizadas nos filtros de manga que controlam a emissão dos finos provenientes dos processos de moagem na atmosfera.	Etapa VII
Tijolos	Material refratário utilizado para o revestimento interno dos fornos onde ocorre a calcinação do cimento (clínquerização). O revestimento dos fornos com tal material tem por fito preservar a temperatura no interior dos fornos e, ao mesmo tempo, proteger-lhes a carcaça 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 consumidos ao longo do processo produtivo da Impugnante para integrar o produto final, guardadas as particularidades de cada material, sob a natureza jurídica de produto intermediário”.

Esclarece que, “a despeito da breve descrição acima, em razão da variedade de produtos cujo créditos foram glosados pela autoridade fiscal, faz-se mister perscrutar os detalhes da participação dos produtos que possuem mais relevância do ponto de vista econômico, a fim de demonstrar a sua efetiva caracterização jurídica como produtos intermediários, que dão direito ao crédito do ICMS”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Reforça que os créditos por ela apropriados são legítimos, afirmando, uma vez mais, que o “entendimento jurisprudencial do STJ é claro no sentido de que, após a vigência da LC nº 87/1996, para que seja lícito o creditamento de produtos, basta que guardem correspondência com a atividade econômica declarada no contrato social da empresa contribuinte”.

No que se refere às mangas filtrantes, cita “o posicionamento já adotado por este e. Conselho de Contribuintes ao julgar a impugnação apresentada pela própria Impugnante no PTA nº 01.000172658-68”, acrescentando que, “nesse julgamento, o Relator SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA tomou por base o entendimento sufragado pelo Conselho no acórdão nº 15.795/03/3ª (igualmente resultante do julgamento de uma impugnação da própria empresa Impugnante), no qual se discutia se os créditos ali glosados decorreriam da aquisição de produtos intermediários ou de uso e consumo”, *verbis*:

**NO TOCANTE ÀS LONAS AIR-GLIDE, É FATO QUE O FISCO, NO PTA 01.000139007-80, CONSIDEROU TAL MATERIAL COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO. A QUESTÃO ENCONTRA-SE DESTACADA NO ACÓRDÃO 15.795/03/3ª DA SEGUINTE FORMA:**

O FISCO, CONSIDERANDO DILIGÊNCIA REALIZADA NO SETOR PRODUTIVO DA EMPRESA, ACOMPANHADO POR FUNCIONÁRIO TÉCNICO CAPACITADO DA AUTUADA, RESOLVEU **EXCLUIR DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS O ESTORNO DOS CRÉDITOS REFERENTES AOS MATERIAIS LONAS AIR-GLIDE, TECIDOS FILTRANTES, MANGAS DE DIVERSAS ESPECIFICAÇÕES E PRODUTO ETILENOGLICOL (ITENS 04, 05 E 17 ACIMA). ENTENDEU O FISCO QUE ESSES SÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS SEGUNDO A INSTRUÇÃO NORMATIVA PERTINENTE, IN CASU, IN 01/86.**

**COMO NADA SE ACRESCEU NESTA AUTUAÇÃO EM RELAÇÃO AOS ESTUDOS ANTERIORES, NÃO EXISTE RAÇÃO PARA NÃO SE ADOTAR O MESMO PROCEDIMENTO DO FISCO NAQUELES AUTOS, DE MODO A SE EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS: LONA AIR-GLIDE, MANGAS E TECIDOS FILTRANTES.**

(...)

**NESSA LINHA, HÁ DE SE CLASSIFICAR COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS OS SEGUINTE MATERIAIS: CHAPA LATERAL, MANGAS E MANGAS FILTRANTES, LONAS AIR-GLIDE, ETILENOGLICOL, ANCORAGEM E ARGAMASSA.”**

(CC/MG, Acórdão nº 19.886/12/2ª, PTA nº 01.000172658-68. Rel. Sauro Henrique de Almeida. Publicado em 17.12.2012, destacamos)

Entende, dessa forma, que “*deve ser prontamente cancelada a exigência fiscal relativa à apropriação dos créditos de ICMS tocantes a tais materiais, haja vista que sua natureza é de bem intermediário, conforme já decidido por este eg. CC/MG*”.

No seu entender, “*à semelhança dos casos acima, também o material refratário 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”, uma vez que, “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” e, além disso, “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”.*

Resume o seu entendimento acima, da seguinte forma:

- *“Desse modo, considerando-se que (a) o clínquer, nessa fase da 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 e (d) desprendendo parte dos materiais refratários durante o processo de clínquerização, o qual os incorpora ao clínquer”;*
- *“Claramente o desgaste dos materiais refratários decorre do contato físico que mantêm com o produto em fabricação e, em seguida, passando a compor o próprio cimento”;*
- *“Demais disso, 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”.*

Noutro enfoque, a Impugnante manifesta a sua discordância quanto à glosa de créditos relacionados às aquisições de partes e peças de manutenção, argumentando que os produtos enumerados pelo Fisco *“são todos produtos consumidos intensamente no processo de produção, ligando-se a este diretamente, de tal forma que só podem ser considerados produtos intermediários, gerando, assim, os créditos de ICMS apropriados pela Impugnante no caso concreto”.*

A título de exemplo, cita, novamente, a correia transportadora, *“cuja função é o transporte dos sacos de cimento cheios até a paletizadora, e a manga filtrante, componente do sistema de desempoeiramento que separa o material particulado do pó de cimento dos gases. Ora, ambos estão indubitável e diretamente envolvidos no processo de produção do cimento, nele sendo consumidos em razão do intenso desgaste sofrido, necessitando, pois, de constante reposição”.*

Assevera que, *“em que pesem tais características, a Fiscalização desconsiderou a real aplicação desses produtos no processo produtivo da Impugnante. Entretanto, essa atuação não condiz com a realidade do processo produtivo do cimento, com todas as suas particularidades, conforme já demonstrado supra, e as características da aplicação dos produtos em questão”.*

Salienta que, *“diante da amplitude da atuação no que diz respeito aos produtos cujos créditos de ICMS foram glosados pela Fiscalização, não seria possível*

*discorrer detalhadamente acerca de cada um deles apenas no bojo desta peça de impugnação. No entanto, certo é que todos têm participação ativa no processo produtivo do cimento e de alguma forma são consumidos nesse processo”.*

Requer, ao final, o integral provimento de sua defesa, com o consequente cancelamento do crédito tributário em apreço.

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

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

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

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

[...]

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

[...]

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição;

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

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

Apesar de ter surtido efeitos somente a partir de 01/04/17, o entendimento acima é corroborado pela norma estabelecida no § 22 do art. 66 do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

[...]

Efeitos a partir de 01/04/2017 - Dec. n° 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 n° 01/86, segundo a qual produto intermediário é aquele que, empregado **diretamente** no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também aquele que, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

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

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

Instrução Normativa SLT n° 01/86

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

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

IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

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

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

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

Instrução Normativa SUTRI N° 001/17

Art. 2º - Ficam revogados:

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

[...]

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

[...]

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

[...]

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

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

“Quando se tratar de partes e peças, portanto, cabe à Autuada comprovar que a substituição não decorre de meros reparos e manutenção (como efetivamente contabilizou tais aquisições), mas sim de uma reforma que autoriza afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil pelo prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na lei contábil utilizada na fundamentação da Impugnante, e, em especial, nos §§ 1º e 2º do art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda”

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

Assim, caso se tratasse de partes e peças de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição **não** seria decorrente de meros reparos,

reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

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

Regulamento do imposto de Renda

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

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

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

[...]

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

Resumindo, considera-se ativo imobilizado, para os fins do aproveitamento de crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96, aquele caracterizado nos termos da Lei nº 6.404/76, e que atenda, também, aos requisitos contidos nos §§ 3º, 5º e 6º (e § 12º) do art. 66 do RICMS/02.

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

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém. (Grifou-se)

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

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

[...]

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

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

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

A conclusão acima advém da análise do Anexo 3 do Auto de Infração, do qual o Fisco extraiu diversos exemplos (vide fls. 182/189), os quais foram reproduzidos no anexo único do parecer da Assessoria.

Observe-se que inexistente estorno de créditos do “Britador de Calcário”, dos “Moinhos de Bolas”, “Ciclone Pneumático”, etc., como bens individualizados do ativo imobilizado do estabelecimento autuado, mas somente de partes e peças de reposição utilizadas na manutenção desses e outros equipamentos, caracterizadas como materiais de uso e consumo, nos termos estabelecidos no inciso IV da Instrução Normativa nº 01/86.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

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

ACÓRDÃO Nº 22.767/17/3ª

PTA/AI: 01.000771050-18

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

IE: 059073229.10-63

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

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

AS EXIGÊNCIAS REFEREM-SE AO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

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

[...]

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

[...]

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

DESTACA QUE “ESTES EQUIPAMENTOS (E AS PEÇAS QUE OS COMPÕEM) SÃO UTILIZADOS NAS MAIS DIVERSAS FUNÇÕES AO LONGO DA CADEIA PRODUTIVA, SENDO CADA ATIVIDADE DIRETAMENTE LIGADA À FABRICAÇÃO DO CIMENTO. NA RUBRICA

‘É ESSENCIAL PARA A LINHA DE PRODUÇÃO? POR QUE?’ DA PLANILHA, ENCONTRA-SE ESPECIFICADA A ATIVIDADE DE CADA EQUIPAMENTO”, DESTACANDO, A TÍTULO DE EXEMPLO, A FUNÇÃO DOS SEGUINTE EQUIPAMENTOS:

- PEÇAS DO BRITADOR DE CALCÁRIO:

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

- MANGAS FILTRANTES:

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

- PEÇAS DO MOINHO DE BOLAS:

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

- PEÇAS DO SECADOR DE ESCÓRIA:

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

- PEÇAS DO MAÇARICO DO FORNO DE CLÍNQUER:

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

REVESTIMENTO DOS TUBOS DO QUEIMADOR PRINCIPAL DO FORNO”.

- PEÇAS DO TRANSPORTADOR PNEUMÁTICO:

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

- PEÇAS DA BALANÇA DE PESAGEM:

“A BALANÇA DA PESAGEM DOS MATERIAIS CONTROLA A QUANTIDADE QUE SERÁ ADICIONADA AO MOINHO DE BOLAS, SENDO IGUALMENTE IMPRESCINDÍVEL PARA SE CHEGAR AO PRODUTO FINAL. DE TODA FORMA, OS MATERIAIS CLASSIFICADOS COMO ‘BALANÇA PESAGEM’ – COMO A CORREIA SEM FIM – SÃO, NA VERDADE, MATERIAIS UTILIZADOS EM TRANSPORTADOR DE MATÉRIA PRIMA”.

- PEÇAS DA ESCAVADEIRA HIDRÁULICA:

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

- MATERIAIS VINCULADOS À ENSACADEIRA:

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

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

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

[...]

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

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

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

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

- PARAFUSOS (DIVERSAS ESPECIFICAÇÕES):

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

- “PORCA DES 211 BT1 3030 0 POS 2”:

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

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

MATERIAIS NOTORIAMENTE DE **USO E CONSUMO**.

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

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

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

PEÇAS DO REVESTIMENTO DO MOINHO DE BOLAS.

- “CAMISA ZZ 269 DES 539 MB1 3096 0”:

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

- “CONSUMÍVEL MILL 300 2 8MM”:

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

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

UTILIZADAS NAS “BALANÇAS DE PESAGEM”, FUNÇÃO: PESAGEM DE MATERIAL (A FINALIDADE É O **TRANSPORTE DE MATERIAL**, PORÉM ESSAS CORREIAS TÊM UMA BALANÇA ABAIXO DELAS. NESSE TRECHO DAS CORREIAS OS MATERIAIS QUE VÃO COMPOR A FARINHA SÃO PESADOS PARA DOSAGEM).

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

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

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

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

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

**PARTE/PEÇA** DO REDUTOR DO ELEVADOR (ACIONAMENTO).

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

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

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

**VEDAM** AS JUNTAS DOS TUBOS.

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

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

- “LONA 100 POLY” – DIVERSAS ESPECIFICAÇÕES:

AJUDA NO TRANSPORTE DO MATERIAL EM SISTEMA PNEUMÁTICO. A LONA FICA DENTRO DA REGUEIRA (TRANSPORTADOR DE MATERIAL). É UM TECIDO. O MATERIAL TRANSPORTADO FICA POR CIMA DA LONA (**PARTE INTEGRANTE** DO SISTEMA DE TRANSPORTE DE CIMENTO)

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

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

- “MANTA DE FIBRA CERÂMICA”:

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

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

**MOVIMENTAR** ESCÓRIA DENTRO DO SECADOR PARA AGILIZAR SECAGEM.

- “PASTILHA CERÂMICA SEXTAVADA 1 4 NGK”:

**REVESTIMENTO** DOS TUBOS DO QUEIMADOR PRINCIPAL DO FORNO.

- “PLACA DE REVEST MB D 2009 POS A”, “PLACA DE REVEST MB D 2012 POS D”, “PLACA REVEST MB D 2013A POS F”, “PLACA REVEST ZZ 236 DES 999 MB1 3099”, “PLACA REVEST EXTERNA ZZ 371 999 MB1 3072”, “PLACA REVEST ZZ 22 DES 999 MB1 3119”, “PLACA REVEST ZZ 235 DES 999 MB1 3106”, “PLACA REVEST ZZ 520 DES 999 MB1 3010”, “PLACA

REVESTIMENTO DES 532 MB1 3006 0" " PLACAS PARA AS PORTAS DE VISITA DO MOINHO":

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

- "PLACA IMPACTO DES 229 BT1 3009 0":

**PARTE** DO CONJUNTO DE REVESTIMENTO DO BRITADOR DE CALCÁRIO.

- "PLACA VA 411 FLS DES 599 CA9 3002 0":

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

- "PLACA DE REVESTIMENTO DES 529 SS1 3015 1":

**PARTE** DO CONJUNTO DO REVESTIMENTO DO SECADOR DE ESCÓRIA.

- "REVESTIMENTO ANTI ABRASIVO KALCRET BNX":

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

- "REVESTIMENTO CLASSIF DES 331 MB1 0004":

REVESTIMENTO PARA O MOINHO DE CRU (MOINHO DE BOLAS)

- "RESSALTO REF FLS KN 2973":

UTILIZADO NOS RESFRIADORES DE SATÉLITE DO FORNO (REVESTIMENTO).

- "ROLO COMPLETO DES RD1 0002 2":

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

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

UTILIZADOS PARA **FIXAR E REGULAR** ALGO.

- "TINTA PRETA 3901 D WILLETT" E "TINTA PRETA V410 WILLETT":

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

- OUTRAS PRODUTOS E PARTES E PEÇAS DIVERSAS.

[...]

EM SUA PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 91/101 (VIDE ANEXO II DO PARECER DA ASSESSORIA, DOC. FLS. 176/181), A IMPUGNANTE AFIRMA QUE OS PRODUTOS NELA LISTADOS TERIAM SIDO RECONHECIDOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NO VOTO VENCIDO PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª, PORÉM O REFERIDO ACÓRDÃO APROVOU A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS A PRODUTOS IDÊNTICOS AOS ANALISADOS NO PRESENTE PROCESSO, *VERBIS*:

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

PTA/AI: 01.000640353-85

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 31/12/11.

[...]

A IMPUGNANTE SUSTENTA QUE OS CRÉDITOS GLOSADOS PELO FISCO SE REFEREM A PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, “OS QUAIS FORAM CONSUMIDOS AO LONGO DO PROCESSO PRODUTIVO PARA INTEGRAR O PRODUTO FINAL, GUARDADAS AS PARTICULARIDADES DE CADA MATERIAL, SOB A NATUREZA JURÍDICA DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO”.

CITA COMO EXEMPLOS:

- CORREIA TRANSPORTADORA, UTILIZADA PARA TRANSPORTAR AREAIS, PEQUENOS AGREGADOS, MATERIAIS EMBALADOS OU MESMO RESÍDUOS PARA SEREM PROCESSADOS, APLICADOS NA ETAPA 2 (BRITAGEM);
- PLACA DE DESGASTE: MATERIAL REFRAATÓRIO UTILIZADO NO REVESTIMENTO INTERNO DOS FORNOS ONDE OCORRE A CALCINAÇÃO DO CIMENTO (CLINQUERIZAÇÃO) – ETAPA 7;
- MANGA FILTRANTE: ELEMENTO DE FELTRO AGULHADO, POR MEIO DO QUAL OCORRE A SEGREGAÇÃO DO AR E DO PÓ. SÃO UTILIZADOS NOS FILTROS DE MANGA QUE CONTROLAM A EMISSÃO DOS FINOS PROVENIENTES DO PROCESSO DE MOAGEM NA ATMOSFERA.

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

[...]

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

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

- CORREIA TRANSPORTADORA:

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

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

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

- CORREIA SEM FIM, UTILIZADAS NAS "BALANÇAS DE PESAGEM", FUNÇÃO: PESAGEM DE MATERIAL.

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

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

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

CORRETO O ESTORNO DOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DAS CORREIAS.

- PLACA DE DESGASTE:

NA IMPUGNAÇÃO A AUTUADA INFORMA QUE SE TRATA DE MATERIAL REFRAATÓRIO UTILIZADO NO REVESTIMENTO INTERNO DOS FORNOS ONDE OCORRE A CALCINAÇÃO DO CIMENTO UTILIZADO NA ETAPA 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE CALCÁRIO; REVESTIMENTO DO SECADOR DE ESCÓRIA”, QUE TEM COMO FUNÇÃO A SECAGEM DA ESCÓRIA.

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

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

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

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

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

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

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

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

- MANGA FILTRANTE:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSTA DO ANEXO 3 AS SEGUINTE INFORMAÇÕES:

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

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

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

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

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

A JURISPRUDÊNCIA RECENTE DESTA CONSELHO DE CONTRIBUINTES É NO SENTIDO DE RATIFICAR O ESTORNO DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS BENS UTILIZADOS NA PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, CONFORME DECISÕES CONSUBSTANCIADAS NOS ACÓRDÃOS nº 18.764/10/2ª, nº 20.113/13/2ª, nº 21.918/13/15/1ª, DENTRE OUTROS. TRECHOS TRANSCRITOS:

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

EMENTA

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

(...)

DECISÃO

(...)

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

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

ARRUAMENTO SÃO MANIFESTAMENTE DESAFETAS AO ICMS. NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO”;

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

(...)

(DESTACOU-SE)

**ACÓRDÃO: 20.113/13/2ª**

ORIGEM: DF/POÇOS DE CALDAS

(...)

DECISÃO

(...)

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

(...)

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

CONFORME DESCRITO PELA IMPUGNANTE, O PROJETO DE CONTROLE E MONITORAMENTO DE EMISSÃO DE GASES CONTEMPLA A AQUISIÇÃO E INSTALAÇÃO NAS DEPENDÊNCIAS INDUSTRIAIS E, ESPECIFICAMENTE, NAS SALAS DE CUBAS DA FÁBRICA DE ALUMÍNIO, DE SISTEMAS DE MONITORAMENTO CONTÍNUO DAS EMISSÕES GASOSAS (CONCENTRAÇÕES DE FLUORETO DE HIDROGÊNIO, DIÓXIDO DE CARBONO, DIÓXIDO DE ENXOFRE E VAPOR DE ÁGUA), DE FUNDAMENTAL IMPORTÂNCIA PARA ATENDER ÀS NORMAS AMBIENTAIS, MEDIDA INDISPENSÁVEL AO REGULAR EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DA EMPRESA.

[...]

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

ASSIM, O CREDITAMENTO DO IMPOSTO ORIGINÁRIO DAS AQUISIÇÕES DE TAIS BENS NÃO ESTÃO AUTORIZADOS, POR FORÇA DA LEGISLAÇÃO MINEIRA, INDEPENDENTEMENTE DE QUE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TAIS PRODUTOS SEJAM CONCEITUADOS COMO BENS DO ATIVO PERMANENTE PELA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA E PELA LEI Nº 6.404/76.

(...) (DESTACOU-SE) .

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

- **DIVERSOS PARAFUSOS**, ARRUELAS, EIXOS, TRAVA, PORCAS, TIRANTE, ETC., UTILIZADOS PARA FIXAÇÃO DE EQUIPAMENTOS;

[...]

- DIVERSOS ITENS DESCRITOS COMO “MATERIAL DE CONSUMO OUTROS”, BONÉS, **CESTAS DE NATAL**, FORMULÁRIO, PAPEL, PORTA-CRACHÁ, SACOLAS, TINTA PRETA, GÁS NITROGÊNIO.

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

[...]

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

Observe-se que, especificamente em relação às correias transportadoras (mantas dos transportadores de correias) a decisão acima, escoreta, diga-se de passagem, é no sentido de que, durante o transporte de material não ocorre qualquer beneficiamento ou transformação da matéria-prima ou do produto em elaboração, condição *sine qua non* para que determinado bem seja considerado produto intermediário, motivo pelo qual as correias transportadoras devem ser consideradas materiais de uso e consumo.

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

Quanto aos tijolos refratários, há que se destacar que a 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 23/09/21, converteu o julgamento no interlocutório de fl. 241, com o seguinte teor:

“ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO **PARA QUE A IMPUGNANTE**, NO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO, **JUNTE AOS AUTOS PROVAS QUE CORROBREM SUAS ALEGAÇÕES ATINENTES À POSSIBILIDADE DE APROVEITAR OS**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**CRÉDITOS DO PRODUTO TIJOLO REFRAATÁRIO, DE ACORDO COM O DISPOSTO NA LEGISLAÇÃO VIGENTE.** O PRAZO ESTABELECIDO PARA O CUMPRIMENTO DA PRESENTE DELIBERAÇÃO, SUPERIOR AOS 10 (DEZ) DIAS PREVISTOS NO ART. 157 DO RPTA, JUSTIFICA-SE PELA COMPLEXIDADE NA OBTENÇÃO DAS INFORMAÇÕES E/OU DOCUMENTOS SOLICITADOS. EM SEGUIDA, VISTA À FISCALIZAÇÃO ..." (GRIFOU-SE)

Em atenção à medida, a Impugnante informa que anexou aos autos laudos técnicos que comprovariam que *“os tijolos refratários que ensejaram a glosa dos créditos tomados são, inegavelmente, produtos intermediários”*, uma vez que: **(i)** são essenciais ao processo produtivo; **(ii)** são consumidos diretamente nesse processo; **(iii)** ao entrarem em contato direto com o clínquer em estado pastoso e incandescente, se desgastam, sendo que o material desgastado é incorporado ao clínquer, ou seja, o tijolo refratário desgastado é incorporado ao clínquer durante a fase de clinquerização, incorporando-se, assim, ao novo produto.

Afirma que, para que dúvidas não parem, deve-se conferir os laudos técnicos por ela anexados ao processo, conforme exemplo abaixo:

Método de desgaste no processo	Explicação do processo de desgaste	Critério de avaliação
Principalmente por abrasão, ocorrendo ainda ação por fadiga térmica e desgaste corrosivo	A abrasão ocasiona o desgaste do item produzido por partículas duras do produto em elaboração ou protuberância forçada contra e movendo-se ao longo de uma superfície sólida. Essas partículas duras são mais duras que a superfície que é danificada por desgaste. A fadiga térmica provoca um desgaste da superfície sólida causada pela alta temperatura de processamento. Já o desgaste corrosivo decorre da reação química ou eletroquímica com os produtos em elaboração e o ambiente, sendo significativo.	Pode-se considerar como “item que se agraga à produtos intermediários” uma vez que com o contínuo desgaste este vai se incorporando ao produto em industrialização
<b>Evolução do processo de desgaste</b>		<b>Detalhamento do critério</b>
Em relação à abrasão há o desgaste por fricção quando o material em processamento entra em contato com item e há um atrito entre eles. No processo químico ocorre uma penetração de materiais voláteis liberados no processamento (enxofre, cloro, potássio etc.) No item, o qual varia em função do tipo e qualidade do combustível de queima e dos insumos em processamento, reduzindo sua vida útil. No processo térmico a evolução ocorre pela elevação de temperatura que causa sobrecarga térmica.		Item com vida útil inferior a 12 meses, com atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, entra em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais durante a preparação do clínquer em um processo por via seca em forno rotativo, torres de pré-aquecimento e pré-calinação, gerando o consumo do refratário principalmente no forno rotativo, onde as principais reações químicas transformam o material cru (calcário, argilas e aditivos corretivos comumente chamado de farinha), decorrente das altas temperaturas no forno (entre 1.400 °C e 1.500 °C). Como é um processo intenso termicamente, as soluções refratárias acabam se incorporando ao produto em função dos mecanismos de desgaste (térmicos, químicos e mecânicos), atuando forma isolada ou conjuntamente dentro do forno.

Entende, desse modo, ser *“inegável que os tijolos refratários são produtos intermediários, na forma da legislação mineira, eis que são empregados diretamente no processo de industrialização do cimento e são integrados ao novo produto (clínquer) durante a fase de clinquerização”*.

Ressalta que, *“na remota hipótese de se entender que a integração dos refratários ao clínquer seria apenas incidental e não ensejaria a caracterização de produtos intermediários, o que se admite somente a título argumentativo, deve-se*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

salientar que, ainda assim, é imperativa a caracterização como produtos intermediários, na forma da hipótese (2) anteriormente mencionada”<sup>1</sup>.

Aduz que, “como demonstram os laudos em anexo (**doc. n° 02, cit.**), (i) os tijolos refratários empregados no processo produtivo de cimento têm contato direto com os insumos e com o produto em elaboração, (ii) em função do qual sofrem desgaste progressivo e (iii) consumo contínuo, (iv) exaurindo a sua finalidade no bojo da própria linha de produção, em tempo inferior a 01 ano”, conforme quadro exemplificativo abaixo:

Se desgasta durante o processo? (sim / não)	<input checked="" type="radio"/> Sim	Tem vida útil superior a 01 ano? (sim / não)	<input type="radio"/> Não
Tem contato direto com o produto em elaboração? (sim / não)	<input type="radio"/> Sim	(se SIM, detalhe no campo abaixo)	
O contato entre o item e os materiais em processamento é contínuo, momento em que ocorre o atrito causando abrasão e desgaste do material de proteção, que é continuamente consumido nesta condição para evitar o contato do produto em processamento com a estrutura do equipamento, condição que degradaria totalmente o processo e produto.			

  

Evolução do processo de desgaste	Detalhamento do critério
Em relação à abrasão há o desgaste por fricção quando o material em processamento entra em contato com item e há um atrito entre eles. No processo químico ocorre uma penetração de materiais voláteis liberados no processamento (enxofre, cloro, potássio etc.) No item, o qual varia em função do tipo e qualidade do combustível de queima e dos insumos em processamento, reduzindo sua vida útil. No processo térmico a evolução ocorre pela elevação de temperatura que causa sobrecarga térmica.	Item com vida útil inferior a 12 meses, com atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, entra em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais durante a preparação do clínquer em um processo por via seca em forno rotativo, torres de pré-aquecimento e pré-secagem, garantindo o consumo do refratário principalmente no forno rotativo, onde as principais reações químicas transformam o material cru (calcário, argilas e aditivos corretivos comumente chamado de farinha), decorrente das altas temperaturas no forno (entre 1.400 °C a 1.500 °C). Como é um processo intenso termicamente, as soluções refratárias acabam se incorporando ao produto em função dos mecanismos de desgaste (térmicos, químicos e mecânicos), atuando forma isolada ou conjuntamente dentro do forno.

Acrescenta que, “a teor do atestado pelos laudos e já mencionado acima, os refratários, em função do desgaste ocasionado pelo contato direto com o clínquer, são incorporados ao produto em elaboração – o que, ainda que eventualmente seja reputado acidental por este c. CCMG, é mais do que suficiente para afastar qualquer pretensão de descaracterização dos tijolos refratários como produtos intermediários à luz do art. 70, XVII, do RICMS/MG – que, aliás, não compôs a motivação ou a fundamentação do auto de infração ora impugnado e que, por isso, não poderia ser suscitado de todo modo”.

Conclui, nesses termos, que “resta claro que os laudos em anexo (**doc. n° 02, cit.**) atestam cabalmente que os tijolos refratários que ensejaram a autuação ora combatida são, a bem da verdade, produtos intermediários – e, como tais, são aptos a gerar os créditos de ICMS tomados pela Impugnante”.

No entanto, em que pesem os seus argumentos, **verifica-se não assistir razão à Impugnante.**

<sup>1</sup> Hipótese (2) citada pela Impugnante: “(ii) produtos que não são integrados ao novo produto, mas são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme esclarecido anteriormente, o inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, **com vigência até 31/03/17**, definia como produtos intermediários as partes e peças que, mais que meros componentes de máquinas, aparelhos ou equipamentos, desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto em elaboração, resultando na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementava ou as contivesse.

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

(Redação Original)

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

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

Instrução Normativa SUTRI Nº 001/17

Art. 2º- Ficam revogados:

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

[...]

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

A partir dessa data (01/04/17), as partes e peças de máquinas e equipamentos **não** geram direito a créditos do ICMS, por força da vedação estabelecida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

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

produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém. (Grifou-se)

É exatamente esse o caso dos autos, pois, como informado anteriormente, a glosa dos créditos relativos aos tijolos refratários se restringiu às entradas ocorridas após 01/04/17.

Observe-se que, em todas as fichas dos Laudos Técnicos anexados ao processo, constam informações idênticas à abaixo exemplificada:

Detalhamento do Critério:

**“Item com vida útil inferior a 12 meses, com atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, entra em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais** durante a preparação do clínquer em um processo por via seca em forno rotativo, torres de préaquecimento e pré-calцинаção, gerando o consumo do refratário principalmente no forno rotativo, onde as principais reações químicas transformam o material cru (calcário, argilas e aditivos corretivos comumente chamado de farinha), decorrente das altas temperaturas no forno (entre 1.400 °C e 1.500 °C). Como é um processo intenso termicamente, as soluções refratárias acabam se incorporando ao produto em função dos mecanismos de desgaste (térmicos, químicos e mecânicos), atuando de forma isolada ou conjuntamente dentro do forno.” (Grifou-se)

Como se vê, a Impugnante tenta enquadrar os tijolos refratários no inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86, porém, como já afirmado, a hipótese estabelecida nesse inciso foi revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 1 de 04/01/17, com efeitos a partir de 01/04/17.

Não há qualquer dúvida de que o tijolo refratário é parte de equipamento individualizado, cujo crédito é vedado pelo art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

Acrescente-se que o tijolo refratário **não** se enquadra na hipótese estabelecida no art. 66, § 6º do RICMS/02, uma vez que **não** aumenta a vida útil do bem principal, por prazo superior a 12 (doze) meses, mesmo porque ele próprio **não** possui essa vida útil, sendo utilizado para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem em que aplicado (forno).

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

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre essa questão, cujos argumentos são integralmente ratificados por esta Câmara de Julgamento, *verbis*:

### Manifestação Fiscal

“... Primeiramente, importa informar que o Laudo Técnico apresentado analisou os seguintes itens:

DESCRIÇÃO	LOCAL DE APLICAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR S20 VDZ P221	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR S2 VDZ B622	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR S2 VDZ B322	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR A2 VDZ B322	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR A2 VDZ B622	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR S20 VDZ P220	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR A3 VDZ B622	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR S5 VDZ B322	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGCUT 30 VDZ B622L	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR S3 VDZ B622	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR S5 VDZ B622	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR S3 VDZ B322	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO
TIJOLO REFRAAT MAGKOR A3 VDZ B322	FORNO DE CLINQUERIZAÇÃO

As seguintes informações e respostas foram apresentadas naquele laudo:

[...]

Diante do exposto, apresentamos nossa Manifestação.

Na indústria do contribuinte o tijolo refratário é a parte principal do material empregado no revestimento interno da virola metálica forno de clinquerização e, também, do resfriador de clínquer. Sua função é a de proteger esses equipamentos contra os efeitos da alta temperatura produzida pela queima do calcário.

**Esse material não pode ser caracterizado como produto intermediário** nos termos dos incisos V e X do art. 66 do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de

dezembro de 2002. O tijolo refratário, assim como os demais materiais refratários aplicados na indústria do atuado não são consideradas produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização por tratarem-se de materiais diversos que não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de estruturas estáveis e duradouras, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas, conforme o que dispõe o inciso IV da Instrução Normativa nº 01, de 20 de fevereiro de 1986. Pela sua própria natureza, esses produtos enquadram-se na definição de material de uso ou consumo.

Portanto, em consonância com a legislação tributária vigente, fica perfeitamente claro que o tijolo refratário não se enquadra na definição de produto intermediário. É, pela sua própria natureza, aplicação e função, produto de uso ou consumo, que não é consumido imediata e integralmente no processo de industrialização por tratar-se de material diverso.

Aproveitamos para trazer alguns trechos de acórdão do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais que corroboram o nosso entendimento:

Acórdão: 23.718/21/3ª (fls.23/23)

(...)

Cabe destacar que em relação aos tijolos refratários, utilizados para revestir o forno, os créditos de ICMS relativos às suas entradas foram admitidos até 31/03/17, conforme Instrução Normativa Sutri nº 01/09, que dispõem sobre a apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como matéria-prima ou produto intermediário na produção de ferro gusa. A partir de 01/04/17, tal previsão foi revogada pela IN Sutri N° 01/17.

(...)

Acórdão: 4.945/17/CE (fl.13) – Sujeito Passivo: Lafargeholcim (Brasil) S.A. - IE: 059073229.10-63

(...)

A Recorrente alega que o contato físico que o clínquer mantém com os materiais refratários, que revestem internamente os fornos, provoca o intenso desgaste destes, e que durante a fase

de clinquerização, um líquido que se infiltra nos refratários 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.

(...)

Acórdão: 22.413/20/2ª (fls.4/5)

(...)

Quesito 2. Queira o Sr. Perito informar se os materiais relacionados em anexo ao Auto de Infração são aplicados no processo produtivo da Impugnante.

Resposta Perito (literal) Sim. Os materiais relacionados em anexo ao Auto de Infração são aplicados no processo produtivo da Impugnante. Entretanto, os referidos materiais - abanadeira, apoio CSN, arame solda, barra CSN, barra redonda, bexiga acumuladora 32 litros, bico CSN, borracha Schenck, caçamba Beumer, caçamba CSN, caixa Haver & Boecker, capa Electro Aço Altona, chapa borracha, chapa CSN, chapa da moega do britador de calcário, chapa desgaste, chapa Eutectic, chapa Haver & Boecker, chapa SAE 1020, chapa TMSA, chapa UHMW, correia Beumer, correia Haver & Boecker, correia

Schenck, correia transportadora plana, cunha CSN, dente Liebherr, eletrodo revestimento duro, forquilha CSN, garfo Haver & Boecker, garra CSN, grelha CSN, guia Beumer, guia desgaste, haste Atlas Copco, haste para perfuração de rocha, isolante térmico, kit para emenda de correia, lâmina Beumer, lâmina Pentec, lâmina PUR, lâmina raspadora, lâmina Schenck, lençol CR, longarina CSN, manta Metso, parafuso cabeça escareada, parede CSN, peneira ensaio granulométrico, placa Cobrapi, placa desgaste ASTM, placa Sulaço, pneu radial, porca sextavada, raspador correia transportadora, raspador CSN, reagente hidróxido de amônio, régua CSN, rolamento autocompensador de rolos, rolete Beumer, rolete transporte carga, rolo Beumer, sela Haver & Boecker, tecido poliéster, **tijolo refratário**, tubo Martin e válvula CSN - não obstante serem aplicados no processo produtivo, não são empregados diretamente no processo de industrialização, não se integrando aos produtos calcário e cimento, e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização nos termos da Instrução Normativa SLT 01/86. Portanto, não são considerados produtos intermediários. **(grifo nosso)**

(...)

Apresentamos, ainda, parte da Consulta de Contribuinte 075/2018

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 075/2018

**PTA Nº:** 45.000014980-45

**CONSULENTE:** Vallourec Soluções Tubulares do Brasil S.A.

**ORIGEM:** Belo Horizonte - MG

**ICMS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - PRODUTO INTERMEDIÁRIO - PARTES E PEÇAS -VEDAÇÃO** - É vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, relacionado à entrada

de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas

dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002.

(...)

**EXPOSIÇÃO:**

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

(...)

Acrescenta que a sua participação se dá em um ponto da linha principal de uma das fases de produção, não em linhas marginais ou independentes, possuindo caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do produto que é industrializado pela Consulente.

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

**pedra/refratário/tampão/tijolo (alto forno/aciaria)** : produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento;

(...)

**CONSULTA:**

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

Levando-se em consideração as informações trazidas pela Consulente, que os produtos por ela relacionados, apesar de participarem da linha principal de uma das fases de produção, **são desgastados** no processo produtivo, em prazo inferior a 12 (doze) meses, pode-se concluir, a princípio, que estes produtos, não atendem a característica própria de o produto intermediário ser consumido contínua, gradativa e progressivamente, na forma prevista no inciso II da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Ademais, tais produtos, enquadrando-se no conceito de partes e peças de máquina, aparelho

ou equipamento, tendo duração inferior a 12(doze) meses, não poderão ser contabilizados como ativo imobilizado, logo, não cabe o creditamento do imposto nos termos das normas regulamentares acima citadas, prevalecendo, assim, a regra geral do inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

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

(...)

Posto isso, essa é a nossa Manifestação.”

Corretas, portanto, as exigências fiscais relativas aos tijolos refratários.

No tocante às placas de desgaste/revestimentos do forno de clínquer, citados pela Impugnante, o acórdão em questão, ratificados por outros que serão abaixo reproduzidos, foi enfático quanto à sua natureza de materiais de uso e consumo.

Ressalte-se, no entanto, que no presente processo não há estorno de créditos placa de desgaste/revestimento do forno de clínquer.

Não obstante, os revestimentos/materiais de desgaste, de uma forma geral (alguns deles tratados no acórdão acima), têm a função de proteger equipamentos em que são montados.

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

Ratificam esse entendimento os seguintes acórdãos deste Conselho:

ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

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

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

[...]

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

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

[...]

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

[...]

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

-----  
ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3<sup>a</sup>

“CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NO PERÍODO DE 01/01/11 A 31/12/11.

[...]

- PLACA DE DESGASTE:

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

- *DIVERSAS PLACAS* (PLACAS DE REVESTIMENTO, PLACAS DE IMPACTO, PLACA ZY) APLICADAS NO REVESTIMENTO DOS 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.

[...]

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

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

[...]

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

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

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

Ademais, o art. 33, *caput* e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, utilizado como fundamento de defesa pela Autuada, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33.

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

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

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

A energia elétrica, por exemplo, apesar de ser absolutamente indispensável a todo e qualquer empreendimento, somente gera direito a créditos do imposto, quando utilizada no processo de industrialização, no sentido *stricto sensu*, nos termos

estabelecidos no art. 66, inciso III e § 4º do RICMS/02, isto é, os créditos a ela relativos são vedados pela legislação vigente nas demais hipóteses.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação (partes e peças e outras mercadorias), uma vez que efetivamente caracterizados como **materiais de uso e consumo**, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

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

#### Manifestação Fiscal

##### “... Estorno de Crédito

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

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

[...]

Portanto, em consonância com a legislação tributária vigente, fica perfeitamente claro que os produtos elencados na peça fiscal não se enquadram na definição de produto intermediário. São, pela sua própria natureza, aplicação e função, produtos de uso ou consumo, que não são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização. Veja-se os quatro produtos citados a título de exemplo pela Impugnante que seriam consumidos ao longo do processo produtivo para integrar o produto final: correia transportadora, placa de desgaste, manga filtrante e tijolos. O primeiro, correia transportadora, sabidamente destina-se ao transporte de matérias-primas/insumos, produtos em elaboração e acabados. **O segundo, placa de desgaste (material refratário), não consta da relação de produtos objeto de glosa no presente Auto de Infração.** O terceiro, manga filtrante, é utilizado nos filtros de manga que controlam a emissão dos finos provenientes dos processos de moagem na atmosfera. O quarto, tijolo refratário, é utilizado para revestir o forno de clínquer. Assim, a partir da descrição da função desses quatro produtos, não resta dúvida de que eles ou não são consumidos no processo de industrialização (correia transportadora e manga filtrante) ou o são, mas não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, e exigem substituição periódica (tijolo refratário). Os itens acima bem como todos os demais elencados no

Auto de Infração, repetindo, são, pela sua própria natureza, aplicação e função, produtos de uso ou consumo, que não são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização. Trata-se de materiais diversos (de solda, de uso de laboratório, de limpeza industrial, de torneamento mecânico, revestimentos cerâmico antidesgaste e térmico, isolante térmico, detector de vazamento, lubrificante), brinde (relógio pulso Barbie), EPI (respiradores), dispositivos e seus acessórios (chave fim de curso, monitor digital, termopar, bateria e carregador de desfibrilador), partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento (âncora, ancoragem, anel, arrastador, calço, casquilho, chapa aço antidesgaste, correias diversas, correia transportadoras, engrenagem motriz, gaiolas, grelhas, housing plics, kit montagem, lâminas, levantador, lona, manga, martelo, controlador de tensão elétrica, módulo eletrônico, pá levantamento, parafuso, placa base, placa de desgaste, placa de revestimento, porca, proteção para parafuso, revestimentos de equipamentos, caixa entrada, rolamento, saia para proteção de munhão, segmento anel, setor para descida do pré-aquecedor, suportes, tela, barramento da virola, tubeiras, tubo para proteção de termoresistência, painel elétrico) que, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de estruturas estáveis e duradouras, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas, conforme o que dispõe o inciso IV da Instrução Normativa nº 01, de 20 de fevereiro de 1986. Pela sua própria natureza, os produtos, objetos da autuação, enquadram-se na definição de material de uso ou consumo. O quadro abaixo, com o destaque das funções dos produtos, corrobora a argumentação do Fisco ..." (Grifou-se)

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

Ao contrário da alegação da Impugnante, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 amolda-se perfeitamente ao caso presente, uma vez caracterizada a apropriação de créditos de ICMS em desacordo com a legislação vigente.

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, estão respaldadas no art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 1º (§ 2º - efeitos até 31/12/15), todos da mesma lei, e art. 43, § 8º do RICMS/02.

### Lei nº 6.763/75

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de 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:

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

§ 1º Nas hipóteses dos itens 6, 10, 11 e 12 do § 1º do art. 5º, o regulamento estabelecerá como será calculado o imposto, devido a este Estado, correspondente à diferença entre a alíquota interna

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02

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

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

§ 8º Para cálculo da parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devida a este Estado, será observado o seguinte:

I - na hipótese do inciso VII do caput do art. 1º deste Regulamento:

a) para fins do disposto no art. 49 deste Regulamento:

a.1) do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

a.2) ao valor obtido na forma da subalínea "a.1" será incluído o valor do imposto considerando a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

b) sobre o valor obtido na forma da subalínea "a.2" será aplicada a alíquota interna a consumidor final estabelecida neste Estado para a mercadoria;

c) o imposto devido corresponderá à diferença positiva entre o valor obtido na forma da alínea "b" e o valor do imposto relativo à operação interestadual, assim considerado o valor resultante da aplicação da alíquota interestadual sobre o valor da operação de que trata a subalínea "a.1" antes da exclusão do imposto.

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

A Impugnante questiona a constitucionalidade (ausência de lei complementar) e a própria legalidade da forma de cálculo do ICMS relativo à diferença de alíquota, na forma estabelecida no art. 12 § 1º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 43, § 8º do RICMS/02 (efeitos a partir de 01/01/16), porém, a exigência em questão está em perfeita sintonia com os mencionados dispositivos legais, assim como nos arts. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 e 13, § 15, da Lei nº 6.763/75:

### LC nº 87/96

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

[...]

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

-----  
Lei nº 6.763/75

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

[...]

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Acrescente-se, por oportuno, que o E. Tribunal de Justiça de Minas Gerais, analisando argumentos similares aos da Impugnante, decidiu pela legalidade da exação, conforme decisão abaixo:

**EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - AUSÊNCIA DE INTERESSE DE AGIR (ADEQUAÇÃO) - DILAÇÃO PROBATÓRIA - PRESCINDIBILIDADE - SENTENÇA CASSADA - TEORIA DA CAUSA MADURA - JULGAMENTO DE MÉRITO - ICMS/DIFAL - DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL - BASE DE CÁLCULO "POR DENTRO" - PREVISÃO NO ART. 13, §1º, I, DA LC 87/96 - ALTERAÇÃO DA FORMA DE CÁLCULO PREVISTA EM DECRETO ESTADUAL. (...)**

**6- O CÁLCULO DA PARCELA DO ICMS CORRESPONDENTE À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A ALÍQUOTA INTERESTADUAL, NAS OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRO ESTADO, DESTINADAS A USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE, UTILIZANDO A BASE DE CÁLCULO "POR DENTRO", OU SEJA, COM A INCLUSÃO DO PRÓPRIO TRIBUTOS, NÃO SE MOSTRA ILEGAL OU INCONSTITUCIONAL, POIS ENCONTRA PREVISÃO NO ART. 13, §1º, I, DA LC 87/96; 6- A ALTERAÇÃO DA FORMA DE CÁLCULO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA ESTADUAL NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL DESTINADA A USO, CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE, PREVISTA EM DECRETO ESTADUAL, PODE SER EFETIVADA MEDIANTE A EDIÇÃO DE DECRETO POSTERIOR, OBSERVANDO-SE A SIMETRIA NORMATIVA, O QUE NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. (TJMG - APELAÇÃO CÍVEL 1.0000.17.017686-1/002, RELATOR(A): DES.(A) RENATO DRESCH, 4ª CÂMARA CÍVEL, JULGAMENTO EM 09/11/0017, PUBLICAÇÃO DA SÚMULA EM 10/11/2017). (DESTAQUES ACRESCIDOS).**

De toda forma, há que se ressaltar não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

**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 de ICMS em desacordo com o disposto na legislação tributária), 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*:

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, ressalvadas as hipóteses 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, emendada 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: EXMª. SRª. DESª. 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 aproveitamento indevido de créditos de ICMS).

### **Questões de Cunho Constitucional**

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*vedação ao confisco, etc.) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.*

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

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Juliana Ferreira Alvim Soares de Senna e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), Danilo Vilela Prado e Paula Prado Veiga de Pinho.

**Sala das Sessões, 17 de março de 2022.**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente / Relator**

D