

Acórdão: 24.164/22/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001853929-52
Impugnação: 40.010151733-48
Impugnante: Lapa Vermelha Cal e Calcário S/A
IE: 493377751.02-30
Proc. S. Passivo: CLAUDIA HORTA DE QUEIROZ
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda a apropriação de tais créditos. Infração caracterizada. Corretas as exigências 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. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de fevereiro de 2016 a julho de 2020, relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento.

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. 26/57, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 409/452.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 453/493, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada no dia 07/10/21, a 1ª Câmara de Julgamento exara o Despacho interlocutório de pág. 504, com posterior remessa dos autos à AGE.

Em atendimento ao interlocutório, a Impugnante encaminha sua resposta às págs. 507/510, onde informa que “*apresenta a cópia integral dos autos do processo, o que possibilitará a visão completa dos insumos de produção, que geram crédito de ICMS a recuperar em conformidade com a COISA JULGADA*”. Anexa documentos às págs. 511/1721.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 1722/1741.

Em sua Manifestação de págs. 1742/1744 a Advocacia Geral do Estado recomenda o prosseguimento do e-PTA nº 01.001853929-52 em seus ulteriores termos, para que se chegue a um julgamento administrativo definitivo, sendo inaplicável o art. 105 do RPTA.

A Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior às págs. 1745/1757, e opina, uma vez mais, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

1. Do Mérito

1.1. 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 estão relacionados na planilha anexada ao Auto de Infração (planilha “Apuração”) especialmente em suas abas “Levantamento” e “Classificação Fiscal”.

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

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

O Fisco enumerou 13 (treze) motivações para a glosa dos créditos por ele promovida, a saber:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Classificação Fiscal (ocorrências que motivaram a glosa dos lançamentos e consequente autuação)

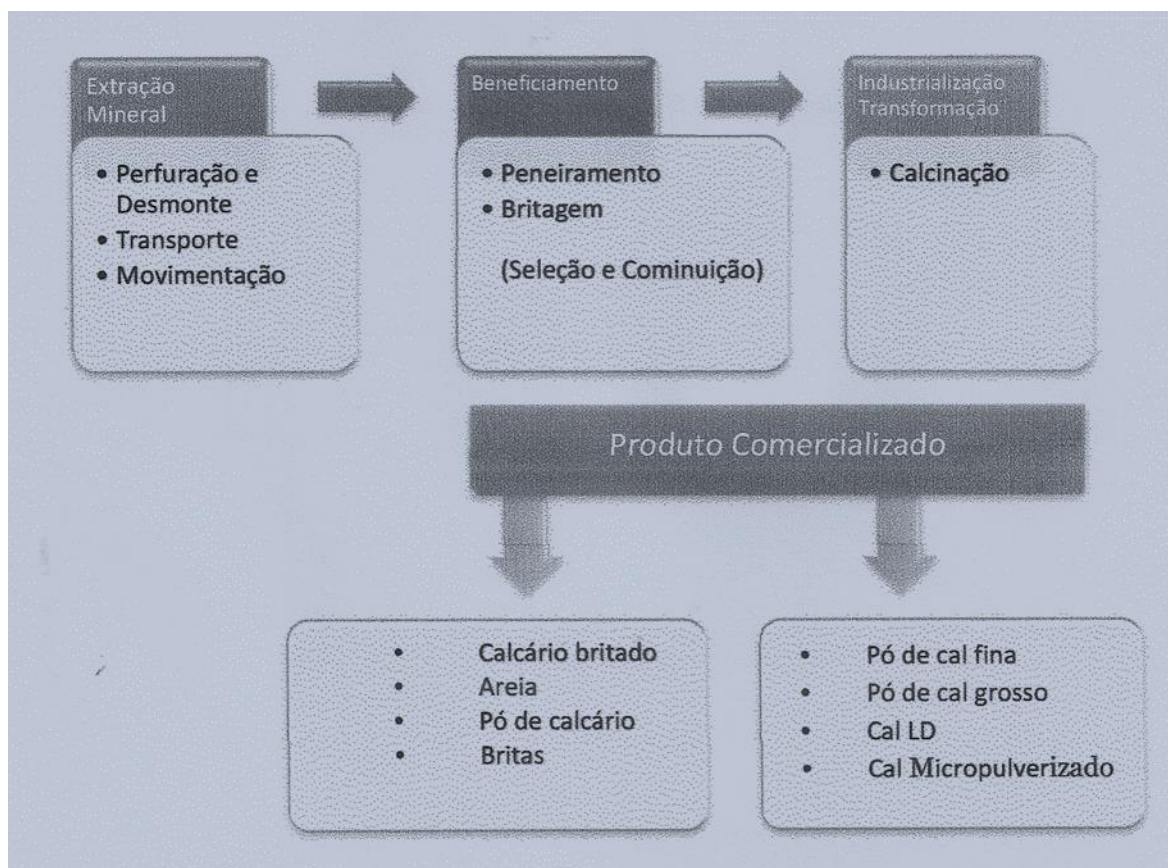
Nº ORDEM	CLASSIFICAÇÃO
1	Materiais de manutenção: óleos lubrificantes/graxa/aditivos/solventes/materiais e utensílios para lubrificação/materiais para limpeza de peças.
2	Materiais de manutenção e reformas: ferragens/materiais de ferro e aço.
3	Materiais de laboratório
4	Materiais de manutenção e reformas: material elétrico
5	Materiais de oficina/ferramentas
6	Materiais para manutenção rotineira de aparelhos, máquinas, equipamentos, veículos e instalações
7	Telas (a partir de 01/04/2017)
8	Martelos (a partir de 01/04/2017)
9	EPI/vestuário/calçados/materiais de proteção e segurança
10	Pneus e acessórios
11	Adesivos
12	Materiais de escritório, informática, comunicação, jardinagem
13	Haste

Observação:
Foi mantido o aproveitamento de crédito do ICMS nas aquisições de hastes empregadas na perfuração

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.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Autuada, relata, inicialmente, que “tem como objetivo social a exploração e o aproveitamento de jazidas minerais em todo o território nacional, cominuição, industrialização, moagem, classificação, comércio e exportação de calcário, cal virgem, cal hidratada e outros minérios em geral”, conforme ilustração a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



Informa que o processo industrial “pode ser dividido em 02 (duas) fases: 1ª.) mineração, que compreende as etapas de perfuração, desmonte, carregamento, transporte/movimentação e britagem do calcário(beneficiamento), que poderá ser comercializado em diversas granulometrias; e a 2ª.) calcinação do calcário (transformação) para obtenção da CAL - NCM/SH 25221000, que constitui a sua atividade principal perante o CNPJ/MF”.

Na sequência, a Impugnante faz um longo arrazoado sobre o princípio da segurança jurídica, afirmando que “já enfrentou a discussão em razão do aproveitamento de créditos de ICMS desta natureza quando da lavratura do Auto de Infração PTA nº 01.000140260-05, que foi cancelado integralmente perante o Poder Judiciário, levando-se em consideração a perícia técnica realizada”, que atestou que as mercadorias adquiridas foram utilizadas na consecução de sua atividade-fim.

Na sua visão, “novo lançamento fiscal para glosa de créditos de ICMS de igual natureza implica em quebra do princípio da segurança jurídica, notadamente a partir da vigência da LC 87/96, que os insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito para cumprimento do princípio da não cumulatividade”.

Noutro enfoque, a Impugnante afirma que, “considerando a soberania da Constituição Federal (art. 1º), a cobrança do ICMS pelo Estado de Minas Gerais deve estar alinhada com a Lei Complementar nº 87/1996, que nos seus arts. 19 e 20 assegura textualmente o direito de apropriação dos créditos de ICMS de insumos imprescindíveis à atividade do estabelecimento”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz que “a *mens legis* da Lei Complementar nº 87/1996 foi abolir a distinção entre crédito físico e crédito financeiro, conforme o Projeto de Lei Complementar nº 95, de 1996, de autoria do Deputado Antônio Kandir”.

Por conseguinte, segundo a Impugnante, “após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 87/1996, é legítimo o direito de crédito de ICMS quando a mercadoria adquirida for insumos de produção, que compreendem todo e qualquer elemento diretamente necessário em um processo de produção, tais como os produtos usados na fabricação, o maquinário (máquinas e equipamentos), a energia, combustíveis em geral etc.”.

Informa que, neste contexto, apropriou-se de créditos de ICMS advindos de **insumos de produção** para consecução da sua atividade fim, a seguir relacionados:

Grupo Insumos Classificado pela Fiscalização	Detalhamento Insumos pelo Contribuinte	Valor ICMS Glosado
Partes e Peças de manutenção e reparo de aparelhos, máquinas, equipamentos, veículos e instalações	Partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas e equipamentos com escopo mantê-los e/ou recolocá-los em condição de uso.	1.429.486,73
Óleos lubrificantes/graxa/aditivos/solventes/materiais e utensílios para lubrificação/materiais de peças.	Aditivos para britadores/moinhos, máquinas pesadas e motores; partes e peças de equipamentos para lubrificação; e lubrificantes para máquinas e equipamentos, todos necessários para manter a condição de uso na operação.	136.649,16
Material elétrico Para Equipamentos/ Máquinas	Materiais elétricos necessários para manter o funcionamento de máquinas/equipamentos.	121.596,61
EPI/vestuário/calçados/materiais de proteção e segurança	Materiais utilizados para proteção e segurança.	83.007,28
Ferragens/materiais de ferro e aço.	Partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas e equipamentos com escopo mantê-los e/ou recolocá-los em condição de uso.	75.820,49
Materiais de oficina/ferramentas	Insumos utilizados na manutenção/reparo de veículos com escopo mantê-los e/ou recolocá-los em condição de uso.	50.709,39
Pneus e acessórios de veículos	Partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de veículos com escopo mantê-los e/ou recolocá-los em condição de uso.	37.499,97
Telas (a partir de 01/04/2017)	Partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas e equipamentos com escopo mantê-los e/ou recolocá-los em condição de uso.	32.914,32
Materiais de laboratório	Insumos utilizados para análises de amostras de matéria-prima e produtos em elaboração para a finalidade de garantir a qualidade das propriedades físico-químicas do produto acabado.	22.929,48
Adesivos	Partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de caminhão fora de estrada, carregadeira e transportadores com escopo mantê-los e/ou recolocá-los em condição de uso	3.132,46
Martelos (a partir de 01/04/2017)	Partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de britadores com escopo mantê-los e/ou recolocá-los em condição de uso	2.192,02
Hastes	Partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas pesadas e transportadores escopo mantê-los e/ou recolocá-los em condição de uso	1.071,94
Materiais de escritório, informática, comunicação, jardinagem	Uso Geral e Administrativo	905,35

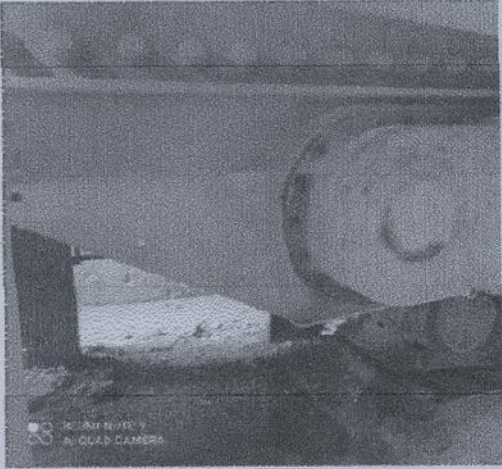
Salienta que, “para melhor compreensão da participação desses insumos no seu processo produtivo, além da complementação da planilha que integra o Auto de Infração com dados das máquinas/equipamentos e insumos, elaborou 132 fichas descritivas individuais dos equipamentos e das partes e peças utilizadas”, conforme exemplo a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EQUIPAMENTO:
**ALIMENT. VIB. BG 48 X
20 -BE001UV220HF**

LOCAL / SETOR:
BRITAGEM PRIMARIA II

FUNÇÃO:
ALIMENTAR OS BRITADORES COM O
CALCÁRIO EXTRAÍDO DA MINA



PARTES E PEÇAS DO EQUIPAMENTO:

Código	Descrição do Produto	Valor ICMS	Valor ICMS ST	TOTAL
1301000498	CORREIA EM V - 4/C120 GATES (461,86	-	461,86
0201000139	EIXO B.GREENE - DA1277614 - AC	133,92	-	133,92
0201000140	EIXO B.GREENE - EA1277614 - AC	126,48	-	126,48
1301000007	POLIA CONF DES 212.AV1 202	53,68	-	53,68
1301000429	POLIA CONF DES 212.AV1 216 - M	125,11	-	125,11
0201000131	TAMPA B.GREENE - GA277613 - DO	23,49	-	23,49
Soma		924,54	0,00	924,54

Esclarece que “o alimentador descrito na ficha acima é utilizado na britagem primária com a função de alimentar os britadores com o calcário extraído da mina para cominuição (beneficiamento), portanto, necessário ao processo industrial”.

Destaca que “o alimentador para manter eficiência e o regular funcionamento depende de manutenção e reparação, requer substituições periódicas dessas partes e peças, que não aumentam vida útil e/ou a performance do equipamento/máquina, portanto, não estão tratadas como um ativo imobilizado pela legislação federal (Parecer Normativo CST nº 22/1987)”.

Cita, também como exemplo, o Martelo Hidráulico e as partes e peças nele utilizadas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EQUIPAMENTO: MARTELO HIDRAULICO				
LOCAL / SETOR: BRITAGEM PRIMÁRIA / SECUNDÁRIA				
FUNÇÃO: QUEBRA DO MATAÇO (CALCÁRIO BRUTO) QUE SERÁ PROCESSADO NO BRITADOR				
PARTES E PEÇAS DO EQUIPAMENTO:				
Codigo	Descrição do Produto	VALOR ICMS	VALOR SEM I.T.	TOTAL
0106000180	BUCHA 75 X 45 X 32MM	13,07	-	13,07
0106000150	KIT MONTABERT - 86512258	65,44	-	65,44
0106000151	MANG CASE - D39140 DO CILIND G	15,12	-	15,12
3100001389	MANG ERMETO MAPAT-12*2401-12*1	202,52	-	202,52
3100003174	MANG ERMETO MAPAT-12*2401-12*2	157,79	-	157,79
3100001424	MANG ERMETO MAPAT-12*2401-12*3	279,86	-	279,86
0106000006	MANG GH781-12 X 600MM PP AEROQ	26,85	-	26,85
0106000033	MANG HIDRAULICA FC212-12 C/ TE	133,78	-	133,78
0106000211	PARAF MONTABERT - 86400132	41,68	-	41,68
0106000059	PARAF MONTABERT - 86519	54,58	-	54,58
0106000133	PINO CASE - D47866	5,11	-	5,11
0106000213	PINO P/ ROMPEDOR - 255MM X	69,66	-	69,66
0106000214	PINO P/ ROMPEDOR - 350MM X	105,30	-	105,30
0106000064	PONTEIRO MOIL POINT REF.93234	56,16	-	56,16
0106000128	PORCA MONTABERT - 86267846	13,20	-	13,20
0106000182	REPARO DTDIR01 DO CILINDRO DE	50,73	-	50,73
Soma		1.290,85	0,00	1.290,85



Ressalta que “todas as partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas e equipamentos detalhadas nas citadas 132 fichas descritivas individuais que acompanham esta impugnação, têm como escopo manter ou recolocar os ativos em condição de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil, classificando-se como insumos de produção, que também geram direito a apropriação de créditos de ICMS”.

Acrescenta que “a Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, já tratou de forma mais clara o aproveitamento de créditos dessa natureza até a revogação do inciso V do art. 2º.3, que dispunha textualmente que são produtos intermediários ‘... 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”.

Lembra que, “na hipótese de atividade de mineração, em razão de suas especificidades, foi editada a Instrução Normativa SLT n.º 01/2.001, que na época trouxe importantes esclarecimentos para dirimir controvérsias sobre a utilização de créditos do ICMS ao dispor que”:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se por aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação de minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Acrescenta que “a Instrução Normativa SLT nº 01/2.001 esclareceu também que os insumos adquiridos para serem consumidos nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras eram produtos intermediários, exemplificando, dentre outros, os insumos a seguir”:

Art. 2º. Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Enfatiza que “o art. 2º da IN SLT nº 01/2001 além de mencionar textualmente como produto intermediário broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, quando mencionou às expressões ‘tais como’, ‘dentre outros’ quis dizer que os insumos não foram relacionados de forma exaustiva; e nem poderia, pois o direito ao crédito de ICMS em discussão decorre de LEI”.

Sustenta que “os insumos de produção dessa natureza, que não integram ao produto final, mas, são necessários para consecução da atividade, são entendidos como produtos intermediários *lato sensu*”, oportunidade em que transcreve o Parecer Normativo CST nº 65/1979, do Ministério da Fazenda:

10. Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deva entender como produtos ‘que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização’, para efetivo de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

(...)

10.2. A expressão ‘consumidos’, sobretudo levando-se em conta que as restrições ‘imediate e integralmente’, constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de que entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificadamente, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, deste que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

10.3. Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma

anterior, as ferramentas manuais, e as intermutáveis, bem como qualquer outros bens que, não sendo partes nem peças, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10,1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

(...)

11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que integram o produto final (matérias-primas e produtos intermediários, 'strito sensu', e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

Pondera que “a IN SUTRI nº 01, de 25 de junho de 2014, embora o texto não seja tão específico quanto ao art. 2º. da IN SLT nº 01/2001, manteve que”:

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

No seu entender, “apesar de revogados os atos normativos que traziam maior clareza ao cumprimento da Lei Complementar nº 87/1996, não significa que possa haver cerceamento do direito de créditos desta natureza, pois, permanecem inalterados o texto da lei complementar, notadamente os arts. 19 e 20, que garantem a apropriação de créditos de ICMS desta natureza, advindos das aquisições de insumos necessários à consecução da atividade da Contribuinte”.

Reafirma que já enfrentou a discussão em torno de créditos de ICMS desta natureza, glosados no Auto de Infração nº 01.000140260-05, ocasião em que foram discutidos créditos de ICMS das seguintes fases do processo produtivo:

- Perfuração: óleo diesel, peças e material rodante para manutenção da perfuratriz e hastes, luvas, bits e punho para a perfuração;
- Desmontes: explosivos e acessórios;
- Carregamento: óleo diesel, peças de reposição de equipamentos, pneus, esteiras e acessórios;
- Transportes: óleo diesel, peças de reposição, pneus e acessórios;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Britagem primária: chaparia em geral, peças metálicas e peças de reposição para manutenção do britador e tapetes de borracha, roletes e peças de reposição para manutenção das correias transportadoras;
- Britagem secundária: chaparia em geral, peças metálicas e peças de reposição para manutenção do rebritador, tapetes de borracha, roletes e peças de reposição para manutenção das correias transportadoras e telas de classificação, peças metálicas e peças de reposição para manutenção das peneiras vibratórias;
- Fabricação de cal: óleo diesel, material refratário, tapetes de borracha e material de manutenção das correias transportadoras, telas e material de manutenção das peneiras vibratórias, chaparias e material de manutenção do britador e do moinho, materiais diversos de manutenção dos fornos.

Reitera que restou vitoriosa quanto ao cancelamento integral do Auto de Infração supracitado (nº 01.000140260-05).

Conclui, dessa forma, que “a presente autuação fiscal implica nitidamente em quebra do princípio da segurança jurídica, visto que créditos desta natureza já foram reconhecidos como insumos de produção que geram direito de apropriação de créditos de ICMS para compensar com o imposto a pagar”.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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 01/04/17 - 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 EVOCACÃO 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Instrução Normativa SUTRI Nº 001/17

Art. 2º - **Ficam revogados:**

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

[...]

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

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

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

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

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

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

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 - atual Decreto nº 9.580/18), *verbis*:

Decreto nº 9.580/18

(22/11/18)

Art. 354. 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 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, caput).

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único; e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 3º, inciso II).

§ 2º O valor não depreciado de partes e peças substituídas poderá ser deduzido como custo ou despesa operacional, desde que devidamente comprovado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

I - aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou das peças;

II - apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso I;

III - escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou com a comercialização dos bens e dos serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso III).

Decreto nº 3.000/99

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

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

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

[...]

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

Destaque-se, porém, que não é esse o caso dos autos, pois:

- A própria Autuada afirma em sua impugnação que todas as partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas e equipamentos detalhadas nas citadas 132 fichas descritivas individuais que acompanham esta impugnação, têm como escopo manter ou recolocar os ativos em condição de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil;

- Os créditos relativos às partes e peças foram apropriados integralmente, de uma única vez, como se 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Esclareça-se, porém, que **essa regra somente foi utilizada pelo Fisco em relação às Telas e aos Martelos dos britadores**, isto é, para esses bens, os créditos relativos às entradas ocorridas anteriormente a 01/04/17 foram integralmente mantidos pelo Fisco.

Também foram mantidos os créditos do imposto relativos a aquisições de HASTES utilizadas na perfuração de rochas.

Para os demais bens, **independentemente da data de sua entrada no estabelecimento autuado (antes ou após 31/03/17)**, os bens objeto da presente atuação **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:

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

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

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

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 naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

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.

A conclusão acima, inclusive em relação às partes e peças, advém da análise da planilha anexada ao Auto de Infração, conforme resumo contido no Anexo Único deste parecer, da qual podem ser destacados, exemplificativamente, os seguintes setores e produtos, com suas respectivas funções:

• **Item 1 da Tabela Elaborada pelo Fisco (óleos lubrificantes, graxas, aditivos, solventes, materiais e utensílios para lubrificação e materiais para limpeza de peças):**

Os óleos lubrificantes e graxas são utilizados na lubrificação/manutenção de máquinas e equipamentos diversos, de forma a diminuir o atrito entre suas partes e peças.

Não contribuem de forma direta na produção do produto final (não integram o produto final e não se consomem imediata e integralmente no processo), motivo pelo qual não se enquadram no conceito de produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

A conceituação desses bens como materiais de uso e consumo é corroborada por diversas decisões deste E. Conselho, podendo ser destacadas, a título de exemplos, as relativas aos acórdãos abaixo reproduzidos, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 4.751/17/CE

“2. DA IRREGULARIDADE “1” – CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAIS DE USO E CONSUMO OU BENS ALHEIOS

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS RELATIVAS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, CONTRARIANDO A VEDAÇÃO DISPOSTA NO ART. 70, INCISOS III E XIII DO RICMS/02.

[...]

- PNEUS, GRAXAS E ÓLEOS LUBRIFICANTES

AS GRAXAS, **OS ÓLEOS LUBRIFICANTES** E OS PNEUS **NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS**, UMA VEZ QUE NÃO SE ENQUADRAM NAS DEFINIÇÕES CONTIDAS NA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/01 C/C INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86.

[...]

NÃO SE PODE NEGAR A NECESSIDADE DOS ÓLEOS E GRAXAS NA MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS DO ESTABELECIMENTO, **MAS ISSO NÃO É CONDIÇÃO SUFICIENTE PARA CARACTERIZÁ-LOS COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.**

COM EFEITO, TAIS PRODUTOS GERAM CRÉDITO APENAS PARA AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, NOS TERMOS DO RICMS/02. SOBRE O TEMA, POSICIONOU-SE O PODER JUDICIÁRIO INÚMERAS VEZES. DENTRE AS DECISÕES, DESTACA-SE A APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 DO TJMG:

[...]

- ÓLEOS HIDRÁULICOS

UTILIZADOS PARA LUBRIFICAR/PRESSURIZAR SISTEMAS HIDRÁULICOS.

ASSIM COMO OS LUBRIFICANTES, OS ÓLEOS HIDRÁULICOS SÃO CLASSIFICADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, UMA VEZ QUE NÃO SE CONSOMEM IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO.

[...]

ASSIM, NO TOCANTE AOS PRODUTOS RETROCITADOS, CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO OU BENS/SERVIÇOS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, CORRETAMENTE AGIU A FISCALIZAÇÃO AO EFETUAR A GLOSA DOS RESPECTIVOS CRÉDITOS, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 70, INCISOS III E XIII DO RICMS/02: ...” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.489/17/3ª

PTA/AI: 01.000591057-45

IMPUGNANTE: ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

IE: 362094007.13-72

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS PELA AUTUADA NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2011 A DEZEMBRO DE 2015, TENDO EM VISTA O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, BEM COMO DE AQUISIÇÕES DE ITENS CLASSIFICADOS PELO FISCO COMO DO “ATIVO PERMANENTE”, CUJA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO NÃO OCORREU À RAZÃO DE 1/48 MENSAIS.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E MULTA ISOLADA, CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, MAJORADA NOS TERMOS DOS §§ 6º E 7º DO ART. 53, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

DOS ÓLEOS E GRAXAS DIVERSOS.

DE FORMA GENÉRICA, A IMPUGNANTE, ÀS FLS. 609, QUESTIONA AS GLOSAS EFETUADAS PELO FISCO EM RELAÇÃO ÀS AQUISIÇÕES DE **ÓLEOS E GRAXAS.**

[...]

ASSIM COMO AS GRAXAS, **OS ÓLEOS ARROLADOS** NESTE PROCESSO SE DESTINAM A LUBRIFICAR PARTES, PEÇAS E ACESSÓRIOS DE MAQUINÁRIOS DIVERSOS, DEVENDO SER TAMBÉM CLASSIFICADOS COMO MATERIAIS DE USO OU CONSUMO DA AUTUADA.

PORTANTO, **ESSES ÓLEOS** E GRAXAS **LUBRIFICANTES** NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, POR SERVIREM APENAS PARA A CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DE MAQUINÁRIO.

EXISTEM DIVERSAS CONSULTAS RESPONDIDAS PELO ÓRGÃO CONSULTIVO DA SEF/MG E DECISÕES DESTE CONSELHO NESSE SENTIDO, PODENDO SER CITADAS, A TÍTULO DE EXEMPLO, A SOLUÇÃO DADA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 174/08 E A DECISÃO RELATIVA AO ACÓRDÃO Nº 4.380/15/CE, *IN VERBIS*:

[...]

DESTACA-SE QUE **OS ÓLEOS HIDRÁULICOS**, TAMBÉM, NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, UMA VEZ QUE NÃO SE INTEGRAM AO NOVO PRODUTO E NÃO SÃO CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO, COM CARÁTER DE INDISCUTÍVEL ESSENCIALIDADE NA OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL, NÃO CUMPRINDO, ASSIM, OS DITAMES DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86 E DO INCISO V DO ART. 66 DO RICMS/02.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, NÃO MERECEM REFORMAS OS LANÇAMENTOS REFERENTES ÀS ENTRADAS DE **ÓLEOS** E **GRAXAS** ...” (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 21.915/16/3ª

“... DA IRREGULARIDADE Nº 1 - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS REFERENTES A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO;

[...]

A) **ÓLEOS HIDRÁULICOS/LUBRIFICANTES** E GRAXAS DIVERSAS:

DE ACORDO COM O “RELATÓRIO FISCAL DE VISITA” ACOSTADO ÀS FLS. 48/61, QUE CONTÉM VÁRIAS FOTOS RETIRADAS *IN LOCO*, OS ÓLEOS E GRAXAS CUJOS CRÉDITOS FORAM ESTORNADOS ESTÃO ABAIXO DISCRIMINADOS, JUNTAMENTE COM A FUNÇÃO EXERCIDA POR CADA UM DESSES PRODUTOS.

[...]

COMO BEM SALIENTA O FISCO, **OS ÓLEOS** E AS GRAXAS ACIMA LISTADOS TÊM COMO ÚNICA FUNÇÃO LUBRIFICAR DIVERSOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS (E SUAS PARTES), UTILIZADOS TANTO DENTRO QUANTO FORA NO PROCESSO PRODUTIVO.

ASSIM, **ESSES ÓLEOS E GRAXAS LUBRIFICANTES NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO**, POR SERVIREM APENAS PARA A CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DE MAQUINÁRIO.

EXISTEM DIVERSAS CONSULTAS RESPONDIDAS PELO ÓRGÃO CONSULTIVO DA SEF/MG E DECISÕES DESTES E. CONSELHO NESSE SENTIDO, PODENDO SER CITADAS, A TÍTULO DE EXEMPLO, A SOLUÇÃO DADA À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 174/2008 E A DECISÃO RELATIVA AO ACÓRDÃO Nº 4.380/15/CE, *IN VERBIS*:

[...]

OS ÓLEOS E FLUIDOS HIDRÁULICOS, TAMBÉM, NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, UMA VEZ QUE NÃO SE INTEGRAM AO NOVO PRODUTO E NÃO SÃO CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO, COM CARÁTER DE INDISCUTÍVEL ESSENCIALIDADE NA OBTENÇÃO DO PRODUTO FINAL, NÃO CUMPRINDO, ASSIM, OS DITAMES DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86 E DO INCISO V DO ART. 66 DO RICMS/02.

A CARACTERIZAÇÃO DESSES ÓLEOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO É CORROBORADA PELO ACÓRDÃO Nº 20.461/14/2ª (RATIFICADO PELO ACÓRDÃO Nº 4.237/14/CE), *IN VERBIS*:

[...]

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, RESPECTIVAMENTE, ESTA ÚLTIMA MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), NOS TERMOS DO ART. 53, §§ 6º E 7º DA MESMA LEI, EM RAZÃO DE REINCIDÊNCIA, A QUAL SE ENCONTRA DEVIDAMENTE COMPROVADA PELOS DOCUMENTOS ACOSTADOS ÀS FLS. 183 E 467/468 ..." (GRIFOU-SE)

A conclusão é a mesma em relação aos aditivos, solventes, materiais e utensílios para lubrificação e materiais para limpeza de peças, isto é, são materiais de uso e consumo, por se tratar de materiais destinados à manutenção de equipamentos ou em aplicações diversas, não tendo qualquer ação sobre o produto em elaboração.

• Itens 2, 4, 5 e 6 da Tabela Elaborada pelo Fisco:

Nº ORDEM	CLASSIFICAÇÃO
2	Materiais de manutenção e reformas: ferragens/materiais de ferro e aço.
4	Materiais de manutenção e reformas: material elétrico
5	Materiais de oficina/ferramentas
6	Materiais para manutenção rotineira de aparelhos, máquinas, equipamentos, veículos e instalações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As oficinas são consideradas linhas marginais ou independentes à de produção, razão pela qual os produtos nela utilizados são classificados como materiais de uso e consumo.

As ferramentas e utensílios utilizados nessas mesmas oficinas (não imobilizáveis) também são considerados materiais de uso e consumo, nos termos do inciso III da Instrução Normativa nº 01/86.

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

Da mesma forma, os materiais utilizados para manutenção/reformas diversas que **não** se enquadram na definição de produtos intermediários, uma vez que **não** integram o produto final e **não** se consomem imediata e integralmente na extração ou no curso da industrialização, **não** exercendo, pois, qualquer ação direta sobre o produto extraído ou em elaboração.

• Item 3 da Tabela Elaborada pelo Fisco - Materiais de Laboratório:

De acordo com a Instrução Normativa nº 01/86, **os produtos utilizados em laboratórios são considerados materiais de uso e consumo**, uma vez que empregados em linha marginal à de produção.

Há várias decisões deste E. Conselho nesse sentido, podendo ser citada, a título de exemplo, a relativa ao Acórdão nº 3.809/12/CE, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 3.809/12/CE

“... PORTANTO, NOS TERMOS DA PLANILHA DEMONSTRATIVA ACOSTADA ÀS FLS. 1.643/1.667, ELABORADO APÓS A RETIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, OS CRÉDITOS GLOSADOS SE RESTRINGIRAM, BASICAMENTE ÀS AQUISIÇÕES DE ALGUNS PRODUTOS (E SIMILARES), BASEADA NA INFORMAÇÃO RELATIVA AO LOCAL DE UTILIZAÇÃO, DESCRIÇÃO E FUNÇÃO/FINALIDADE DE CADA UM DELES.

EM RELAÇÃO A ESSES PRODUTOS, PODEM SER FEITOS OS SEGUINTE COMENTÁRIOS ADICIONAIS:

[...]

- MATERIAIS DIVERSOS PARA TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE (UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS):

SÃO PRODUTOS UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS PARA TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE, OU SEJA, EM LINHA MARGINAL AO PROCESSO PRODUTIVO.

COMO BEM SALIENTA O FISCO, É IMPOSSÍVEL CONSIDERAR O LABORATÓRIO DE TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE COMO INTEGRANTE DA LINHA DE PRODUÇÃO OU QUE OS PROCEDIMENTOS ALI EFETUADOS PERTENÇAM A ALGUMA ETAPA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE PRODUÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO DA CANA-DE-AÇÚCAR EM ÁLCOOL. O QUE EVENTUALMENTE PASSA PELO LABORATÓRIO SÃO AMOSTRAS DO PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU DO PRODUTO FINAL.

DIANTE DO ACIMA EXPOSTO, CONCLUI-SE QUE OS PRODUTOS UTILIZADOS NA ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA, NA DESMINERALIZAÇÃO, NAS CALDEIRAS, NAS TORRES DE RESFRIAMENTO, NOS PRÉ-EVAPORADORES, NA MANUTENÇÃO E LIMPEZA DE EQUIPAMENTOS E NOS LABORATÓRIOS DEVEM SER CONCEITUADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, UMA VEZ CONSUMIDOS EM LINHAS MARGINAIS AO PROCESSO PRODUTIVO, SEM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO EM ELABORAÇÃO...” (GRIFOU-SE)

Como se vê, os materiais de laboratório (não imobilizáveis) são caracterizados como materiais de uso e consumo, pois nenhum deles desempenha qualquer ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, condição *sine qua non* para a classificação de qualquer produto como intermediário, nos termos da IN nº 01/86.

• Itens 7 e 8 da Tabela Elaborada pelo Fisco:

Nº ORDEM	CLASSIFICAÇÃO
7	Telas (a partir de 01/04/2017)
8	Martelos (a partir de 01/04/2017)

As “Telas” e os “Martelos”, especialmente aqueles aplicados nas peneiras/soprador e nos britadores, somente tiveram os seus créditos glosados em relação às aquisições cujas entradas no estabelecimento autuado ocorreram a partir de 01/04/17, nos termos do 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)

• Item 9 da Tabela Elaborada pelo Fisco:

Nº ORDEM	CLASSIFICAÇÃO
9	EPI/vestuário/calçados/materiais de proteção e segurança

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

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

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

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

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

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

ACÓRDÃO Nº 18.922/08/1^a

“ENTRETANTO, NO CASO ORA EM ANÁLISE, NEM TODOS OS PRODUTOS ELENCADOS CARACTERIZAM-SE COMO BENS INERENTES, AINDA QUE INDIRETAMENTE, À ATIVIDADE FIM DA AUTUADA, A DE DISTRIBUIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.

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

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

CONFORME VISTO NO INÍCIO DESTA FUNDAMENTAÇÃO, OS PRODUTOS PODEM SER SEPARADOS EM MATERIAIS UTILIZADOS NO ESCRITÓRIO, EPI, PEÇAS E PARTES DE TANQUES E PRODUTOS CEDIDOS EM COMODATO PARA OS POSTOS REVENDEDORES E LOJAS DE CONVENIÊNCIAS QUE ATUAM JUNTO AOS ESTABELECIMENTOS VAREJISTAS DE COMBUSTÍVEIS.

COM EFEITO, É PACÍFICO NESTA CASA QUE OS MATERIAIS UTILIZADOS NOS ESCRITÓRIOS DAS EMPRESAS, BEM COMO OS EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL NÃO ESTÃO ATRELADOS ÀS ATIVIDADES DE COMERCIALIZAÇÃO OU PRODUÇÃO, PORTANTO, EM QUAISQUER HIPÓTESES, TAIS AQUISIÇÕES NÃO RESULTAM EM CRÉDITOS DO ICMS." (GRIFOU-SE)

Apesar de se tratar de tributos de competência federal, com regra de não cumulatividade própria, distinta do ICMS, *mister* se faz destacar que os EPIS também não geram direito a créditos do PIS e da COFINS, exatamente pela razão acima apontada, ou seja, por não se enquadrarem no conceito de insumos de produção (não atrelados às atividades de produção/comercialização).

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

Processo de Consulta nº 07/2008

(SRRF – 10ª. Região Fiscal)

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

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

insumos aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produtos; o aluguel de veículos não gera direito ao crédito por não se enquadrar no art. 3º, inciso IV da Lei nº10.833, de 03.”

Solução de Consulta nº 39/2010

(SRRF – 7ª Região Fiscal)

“Consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na apuração da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, que sejam diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.” (G.N.)

Solução de Divergência Cosit nº 9/2011 - 10.05.2011

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

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

• **Item 10 da Tabela Elaborada pelo Fisco:**

Nº ORDEM	CLASSIFICAÇÃO
10	Pneus e acessórios

Os pneus, mesmo aqueles alocados nas atividades de carregamento e movimentação do minério, de modo claro e inequívoco, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, não se enquadrando no conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa nº 01/86.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A função dos pneus é de suportar carga, amortecer impacto, rodar, transmitir esforços do motor ao solo, não havendo assim, nenhuma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção.

O desgaste dos pneus se dá em função da força de atrito com o solo, decorrente do peso do veículo que sustenta, independentemente da existência de minério nas vias em que rodam.

Observe-se que, nos casos em que o veículo transita sem carregamento de minério ou estéril (por exemplo, no retorno após descarregamento, na ida para lavagem, abastecimento, manutenção e outros deslocamentos), os pneus continuam a se desgastar ao suportar a própria carga (massa do veículo).

Portanto, somente o fato de haver o eventual contato físico com o minério, não é suficiente para o enquadramento do pneu como produto intermediário.

• Item 11 da Tabela Elaborada pelo Fisco:

Nº ORDEM	CLASSIFICAÇÃO
11	Adesivos

Sob a ótica do art. 66, § 6º do RICMS/02, analisando-se os transportadores de correia como um todo, isto é, como um bem individualizado integrante do ativo imobilizado, as partes e peças neles aplicadas são considerados materiais de manutenção periódica, que não geram direito a créditos de ICMS.

Sob o prisma da IN nº 01/86, 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 ou lençol de borracha dos transportadores de correias), os adesivos para emendas e consertos em correias, assim como as partes e peças aplicadas nos transportadores, como lâminas/raspadores (primários e secundários) e roletes (de carga, de impacto e de retorno), por exemplo, devem ser considerados materiais de uso e consumo

Ressalte-se que os “Rolos/Roletes” listados acima (rolos de impacto, de retorno, de carga, etc.), são partes e peças dos transportadores de correia, que servem para sustentar, permitir e guiar a movimentação da correia transportadora, sem entrar em contato físico com o produto transportado, função esta desempenhada pela manta da correia transportadora.

Tais bens se enquadram no inciso IV da IN SLT nº 01/86 (partes/peças de manutenção/reposição), uma vez que não exercem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração, ou seja, mesmo sob a ótica do inciso V da IN SLT nº 01/86, vigente até 31/03/17, não se enquadrariam no conceito de produtos intermediários, por não exercerem nenhuma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa.

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

ACÓRDÃO Nº 21.577/14/3ª

“... A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS, APURADO POR MEIO DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2009, EM DECORRÊNCIA DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS ORIGINÁRIOS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO E BENS ALHEIOS AO ESTABELECIMENTO E CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA FORA DA ÁREA DE BENEFICIAMENTO PRIMÁRIO. EXIGE O FISCO, AINDA, O ICMS DEVIDO PELA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO, PARA FINS DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.

[...]

1.1 – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO

[...]

ANALISANDO OS PRODUTOS LEVANTADOS PELA DEFESA, AFIRMA O FISCO QUE ELES NÃO EXERCEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO, RAZÃO PELA QUAL SE CLASSIFICAM COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO.

ASSIM DISCORRE EM SUA MANIFESTAÇÃO:

[...]

- **ROLOS DE IMPACTO E DE CARGA (ROLO GUIA CORREIA)** - NOSSO ENTENDIMENTO É QUE ESTE PRODUTO NÃO SE DESGASTA PELO CONTATO COM O MINÉRIO, UMA VEZ QUE NÃO EXISTE ESTE CONTATO. ESTES ROLOS SE POSICIONAM SOB O MANTO DO EQUIPAMENTO COM A FUNÇÃO DE GUIÁ-LO, OCORRENDO SEU DESGASTE PELO CONTATO COM ESTE MANTO E NÃO COM O MINÉRIO. O CC/MG SE POSICIONOU FAVORAVELMENTE AO ENTENDIMENTO DO FISCO, EM RECENTE JULGAMENTO DE PTA DESTE MESMO ESTABELECIMENTO, NA DECISÃO PROLATADA NO ACÓRDÃO 21.372/13/1ª (PTA 01.000172472.23 – PTA ESTE RELATIVO AO MESMO ESTABELECIMENTO IMPUGNANTE - MINA DE TIMBOPEBA).

[...]

É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE **TODOS OS ROLOS SERVEM PARA SUSTENTAR E PERMITIR A MOVIMENTAÇÃO DA CORREIA TRANSPORTADORA** E SE DESGASTAM EM RAZÃO DO ATRITO (ROLO/CORREIA) E ABRASÃO, BEM COMO PELA ALTA CONCENTRAÇÃO DE UMIDADE NO PROCESSO.

RESTA CLARO, PORTANTO, **QUE NÃO ESTÃO EM CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA, ATUANDO SOB A CORREIA TRANSPORTADORA, O QUE LHES IMPÕE A CLASSIFICAÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.**

NÃO SE DISCORDA DA NECESSIDADE DO PRODUTO NO DESEMPENHO DAS CORREIAS, MAS NÃO É APENAS ISSO QUE SE LEVA EM CONSIDERAÇÃO PARA A CLASSIFICAÇÃO DOS MATERIAIS, POIS, VIA DE REGRA, TODAS AS AQUISIÇÕES DO ESTABELECIMENTO SÃO NECESSÁRIAS PARA A CONSECUÇÃO DOS OBJETIVOS SOCIAIS.

[...]

CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA MENCIONADA LEI, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), NOS TERMOS DOS §§ 6º E 7º DO ART. 53 DA LEI EM DESTAQUE.” (GRIFOU-SE)

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:

[...]

SÃO OS SEGUINTEs MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO, APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO 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 ÍMPUGNANTE, POR NÃO SE ENQUADRAREM NAS DEFINIÇÕES CONTIDAS NAS MENCIONADAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS NºS 01/86, 01/01 E 01/14.

[...]

QUANTO AO **ROLO DE CARGA** (APLICAÇÃO CORREIA TRANSPORTADORA – FUNÇÃO APOIO DA MANTA NO TRECHO CARREGADO), VALE DESTACAR QUE ELE TEM A FUNÇÃO DE SUPORTAR A CORREIA TRANSPORTADORA, BEM COMO A CARGA QUE ESTÁ SENDO MOVIMENTADA POR ELA.

DA MESMA FORMA QUE NO **ROLO DE IMPACTO**, **OS ROLOS DE CARGA** ESTÃO LOCALIZADOS SOB A MANTA DA CORREIA TRANSPORTADORA, NÃO TÊM CONTATO FÍSICO COM O MINÉRIO. SEU DESGASTE É PELO CONTATO DIRETO COM A PARTE ABAIXO DA MANTA.

[...]

É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE **TODOS OS ROLOS** SERVE PARA SUSTENTAR E PERMITIR A MOVIMENTAÇÃO DA CORREIA TRANSPORTADORA E SE DESGASTAM EM RAZÃO DO ATRITO (ROLO/CORREIA) E ABRASÃO, BEM COMO PELA ALTA CONCENTRAÇÃO DE UMIDADE NO PROCESSO.

RESTA CLARO, PORTANTO, QUE NÃO ESTÃO EM CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA, ATUANDO SOB A CORREIA TRANSPORTADORA, O QUE LHES IMPÕE A CLASSIFICAÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

[...]

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 ..." (GRIFOU-SE)

ACÓRDÃO Nº 22.772/17/3ª

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

[...]

• "**CORREIA** 30 3 16X1 16 2 PLYLON 220 ST", "CORREIA 450 MM 3 16X1 16 5 PLYON EP32", "CORREIA C TALISCA EM V", "CORREIA TRANSP 550X2735MM 8583 HEB", "CORREIA TRANSP L24 2PN 1200 1 8X1 16" E "CORREIA TRANSP L30 3 8 X 1 8 3 LONAS":

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

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

[...]

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

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

PTA/AI: 01.000640353-85

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

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

[...]

- CORREIA TRANSPORTADORA:

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

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.

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

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

[...]

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

ACÓRDÃO Nº 4.528/15/CE

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

- “ELEMENTO RASPADOR”:

A CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO “ELEMENTO RASPADOR” COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO FOI MUITO BEM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FUNDAMENTADA PELA FISCALIZAÇÃO EM SUA MANIFESTAÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS:

MANIFESTAÇÃO FISCAL (FLS. 622/624)

“... PRODUTOS:

1 - RASPADOR PARA CORREIA

2 - LÂMINA PARA RASPADOR

3 - LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA

4 - ELEMENTO RASPADOR

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

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

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.

• **Item 12 da Tabela Elaborada pelo Fisco:**

Nº ORDEM	CLASSIFICAÇÃO
12	Materiais de escritório, informática, comunicação, jardinagem

Os materiais de escritório, informática, comunicação e jardinagem são considerados como materiais de uso e consumo, uma vez que utilizados em linhas marginais à de produção, isto é, não se consomem imediata e integralmente no processo produtivo (na extração ou no curso da industrialização).

• **Item 13 da Tabela Elaborada pelo Fisco:**

Nº ORDEM	CLASSIFICAÇÃO
13	Haste

Como já informado, os créditos de ICMS relativos às aquisições de hastes empregadas na perfuração da rocha foram integralmente mantidos pelo Fisco.

Somente foram glosados os créditos relativos às hastes aplicadas em carregadeiras utilizadas no carregamento/movimentação do minério, por se enquadrarem no inciso IV da IN nº 01/86.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina,

aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Reitere-se que, segundo a própria Impugnante, “todas as partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas e equipamentos detalhadas nas citadas 132 fichas descritivas individuais que acompanham esta impugnação, têm como escopo manter ou recolocar os ativos em condição de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil”.

Com relação ao Auto de Infração nº 01.000140260-05, citado pela Impugnante, restou demonstrado que a decisão judicial mencionada é específica àqueles fatos, contexto e lançamento, tema objeto de interlocutório com manifestação das partes e da AGE, conforme detalhado em tópico específico deste Acórdão (**1.2. Do Interlocutório**).

Destaque-se, ademais, que no presente processo não há glosa de créditos relativos a óleo diesel, explosivos e acessórios e materiais refratários, como ocorreu naquele PTA.

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

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

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

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

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033;

(Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 19)

Quanto à Instrução Normativa SLT nº 01/01, suscitada pela Impugnante, há que se destacar que ela foi revogada pela Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, a qual, porém, não trouxe alterações significativas, no tocante à admissibilidade de créditos do imposto, tanto é que a definição do processo produtivo das mineradoras, como é o caso do estabelecimento autuado (atividade mista de mineração e industrialização), continuou sendo o mesmo, *verbis*:

IN SUTRI nº 01/14

Art. 3º Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem. (Grifou-se)

A IN nº 01/14 apenas firmou o entendimento de que a atividade de mineração propriamente dita não está inserida no conceito de industrialização, ou seja, a referida norma legal sustenta o entendimento de que o produto mineral extraído continua a ser produto primário, mesmo após os processos⁴ a que é submetido pelas empresas mineradoras.

Tal entendimento, entretanto, não modificou os critérios utilizados pelo Fisco no presente lançamento, uma vez que, sob a ótica do crédito do ICMS, tanto a IN SUTRI nº 01/14 quanto a IN SLT nº 01/01, acatam os créditos relativos às aquisições, pelas mineradoras (ou com atividades mistas de mineração e industrialização), de matérias primas, insumos energéticos (óleo diesel e energia elétrica) e produtos intermediários, determinando, entretanto, que, para a caracterização de determinado bem como produto intermediário, devem ser observadas as definições contidas na Instrução Normativa nº 01/86.

Nesse sentido, como já afirmado, sob a ótica da IN nº 01/86 os bens objeto da presente autuação não se enquadram no conceito de produtos intermediários, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, independentemente de serem utilizados na fase de extração do calcário, na movimentação interna ou na fabricação da cal.

⁴ Processos ou tratamentos complementares à extração mineral (beneficiamento mineral ou não industrial) dos quais resultam produto primário, ainda que exijam adição ou retirada de outras substâncias, tais como: fragmentação, pulverização, classificação, concentração, separação magnética, flotação, homogeneização, aglomeração ou aglutinação, briquetagem, nodulação, sinterização, pelotização, desaguamento, inclusive secagem, desidratação e filtragem, etc.

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.

Vê-se, pois, que há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do Estado de Minas Gerais, que autorizam os estornos de créditos em casos da espécie, não havendo que se falar, portanto, em insegurança jurídica.

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a matéria em análise:

“... Informa que já enfrentou a discussão em razão do aproveitamento de créditos de ICMS desta natureza no AI/PTA nº 01.000140260-05 – cuja decisão no judiciário foi desfavorável ao Estado –, traz aos autos “partes” do acórdão do TJMG e diz que novo lançamento fiscal para glosa de créditos de ICMS de igual natureza implica em quebra do princípio da segurança jurídica.

[...]

É um equívoco entender que o agente público deve agir conforme jurisprudência pois, nos termos do art. 37 da CF, o agente público deve ter sua conduta lastreada pelo Princípio da Legalidade Estrita, segundo o qual só é permitido agir ou se abster de ato se houver lei que o autorize.

Ademais, via de regra, a jurisprudência se restringe às partes envolvidas em um determinado processo. Tem, até, efeito de lei, mas aplica-se tão somente às partes envolvidas no litígio objeto daquele processo, o que vale inclusive nas decisões proferidas em sede de Repercussão Geral. As exceções são a Súmula Vinculante e as decisões proferidas no Controle Concentrado de Constitucionalidade (ADI e ADC). É importante salientar que quem faz leis é o legislativo e, neste sentido, nas decisões oriundas do Controle Difuso da Constitucionalidade – decisões restritas aos casos concretos objetos dos litígios judiciais –, quando uma lei é considerada inconstitucional pelo STF, terão que ser obedecidos os requisitos do art. 52, inciso X, da CF, que trata da prerrogativa do Senado Federal de suspender, no todo ou em parte, a lei que venha a ser considerada inconstitucional pela suprema corte, para que o legislativo possa elaborar uma nova lei que esteja de acordo com esta decisão.

[...]

Por estarem repetidos no próximo tópico a abordagem sobre o PTA nº 01.000140260-05, cuja decisão no judiciário foi desfavorável ao Estado e o argumento de que novo lançamento fiscal para glosa de créditos de ICMS de igual natureza implica em quebra do princípio da segurança jurídica, esta Fiscalização deixa para tratar os assuntos no tópico seguinte.

[...]

3 - Créditos de ICMS – insumos de produção

[...]

Assim, para disciplinar a compensação do imposto cobrado nas operações anteriores, o Estado de Minas Gerais fez uso da competência suplementar que lhe foi conferida pela Constituição Federal e, desta forma, razões não assistem à Impugnante quando alega ser legítimo o direito de crédito de ICMS quando a mercadoria adquirida for insumos de produção, que compreendem todo e qualquer elemento necessário em um processo de produção e, também, a alegação feita no final deste tópico, quando diz estar “amparada pelo direito de apropriação de todos os créditos de ICMS em análise, nos termos do art. 155, § 2º., incisos I e II, e XII, da Constituição Federal c/c arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/1996”, posto que ignorou o fato de a regência da matéria não estar restrita a estes instrumentos legais e, assim procedendo, deixou de observar o disposto no artigo 24 da Carta Magna e, conseqüentemente, as disposições contidas na legislação do Estado de Minas Gerais.

Diz que para manter sua eficiência e regular funcionamento, os equipamentos dependem de manutenção e reparação que requerem substituições periódicas das partes e peças, “que não aumentam vida útil e/ou a performance do equipamento/máquina, portanto, não estão tratadas como um ativo imobilizado pela legislação federal” e que as partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas e equipamentos têm como escopo manter ou recolocar os ativos em condição de uso, sem com isso aumentar sua capacidade de produção ou período de vida útil, classificando-se como insumos de produção, que também geram direito a apropriação de créditos de ICMS.

Recorre a normas editadas pelo CST – órgão da RFB – e cita o Parecer Normativo CST nº 22/1987, menciona e transcreve itens do Parecer Normativo CST nº 65/1979 e diz que os insumos de produção que não se

integram ao produto, mas que são necessários para a consecução de sua atividade, são entendidos, em sentido amplo, como produtos intermediários.

Inicialmente, cabe esclarecer que o Parecer Normativo CST nº 22/1987 trata de questões atinentes ao RIRPJ e o Parecer Normativo CST nº 65/1979 trata da apuração do IPI.

Em conformidade com a linha argumentativa da Impugnante seria de se entender que todas as mercadorias por ela adquiridas e cujos créditos do ICMS foram glosados por esta Fiscalização – p. ex.: peças de vestuário, calçados, EPI, aparelhos telefônicos, pilhas alcalinas, lâmpadas, buzinas, ferramentas, materiais de jardinagem, materiais de escritório e materiais de laboratório, como se vê na planilha de Apuração contida no Anexo I do AI –, são insumos de produção.

Segundo seu entendimento, as partes e peças utilizadas na manutenção/reparo de máquinas e equipamentos, que não aumentam vida útil e/ou a performance do equipamento/máquina e que não estão tratadas como um ativo imobilizado pela legislação federal, classificam-se como insumos de produção, que também geram direito a apropriação de créditos de ICMS.

Ao dizer que os insumos de produção que não integram o produto, mas que são necessários para a consecução da atividade, são entendidos como produtos intermediários, a Autuada adentra com o conceito de produto intermediário 'lato sensu' para categorizar, como produtos intermediários, as mercadorias cujos créditos advindos de sua aquisição foram glosados no presente trabalho.

Infere-se que tal conceito advém do Parecer Normativo CST n.º 65/1979, que versa sobre questões atinentes ao aproveitamento de créditos de IPI pelas indústrias. Isto em razão de a Impugnante ilustrar sua peça de defesa com excertos desse Parecer. É de se entender que a Autuada se reporta a citado Parecer como se ele fosse uma autorização legal para o creditamento irrestrito daquilo que caiba dentro do seu conceito 'lato Sensu'.

Assim, não tem competência uma norma federal – sobretudo uma norma de caráter complementar, como é o caso de um Parecer Normativo – para definir o conceito, o alcance e os efeitos tributários de matéria afeta ao ICMS.

Desta forma, ainda que se entendesse que o citado Parecer Normativo admita a possibilidade de creditamento do IPI a uma gama maior do que se entende por produto intermediário, esse entendimento surtiria efeitos apenas para as questões pertencentes ao campo dos tributos de competência da União. O conceito de produto intermediário exposto no parecer se dirige única e exclusivamente aos aplicadores e intérpretes das regras concernentes ao IPI.

Por seu lado, ao exercer a competência constitucional para legislar sobre o ICMS em seu território, o Estado de Minas Gerais determinou e restringiu a possibilidade do aproveitamento de créditos vinculados às aquisições de produtos empregados na linha de produção, estabelecendo que para efeitos deste direito, no Estado de Minas Gerais, apenas se considera produto intermediário aquelas partes e peças que sejam mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, mas que desenvolvam ação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, e que em decorrência do contato físico com o produto, perca as suas dimensões e características originais, exigindo assim a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento. Estabeleceu, também, que não se consideram consumidos, imediata e integralmente, produtos como ferramentas e instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem no processo – como, aliás, ocorre com qualquer bem ao longo do tempo – e que não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva até o completo exaurimento na linha de produção. Também não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo, 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.

E sobre essa matéria, assim se posiciona o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais:

Acórdão: 4.207/14/CE

[...]

Acórdão: 4.268/14/CE

[...]

Acórdão: 4.341/14/CE

[...]

No mesmo sentido temos as decisões do STF RE 540.588 AgR/MG, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Primeira Turma, DJe 21/03/2013.

EMENTA Agravo regimental no recurso extraordinário. Creditamento. Não ocorrência. Aquisição de produtos intermediários. Consumidor final. Direito ao crédito. Impossibilidade. Aquisição de bens destinados ao ativo fixo ou de materiais de uso e consumo. Ausência de ofensa ao princípio da não cumulatividade. Agravo não provido. 1. É pacífica a jurisprudência desta Corte no sentido de não reconhecer o direito de creditamento do valor do ICMS, no período anterior à vigência da Lei Complementar nº 87/96, quando pago em razão da aquisição de bens para o ativo fixo do contribuinte. 2. A aquisição de produtos intermediários aplicados no processo produtivo que não integram fisicamente o produto final não gera direito ao crédito de ICMS, uma vez que a adquirente, nesse caso, mostra-se como consumidora final. Precedentes. 3. Agravo regimental não provido.

CABE DESTAQUE A MAIS RECENTE DECISÃO DA SUPREMA CORTE

Ag.Reg. no Recurso Extraordinário 689.001 Rio Grande do Sul

RELATOR: MIN. DIAS TOFFOLI : MIN. DIAS TOFFOLI

AGTE.(S) :CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A

[...]

EMENTA

Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. ICMS Aquisição de produtos intermediários. Regime de crédito físico. Não integrantes do produto final. Creditamento. Impossibilidade. Ausência de ofensa ao princípio da não cumulatividade.

1. Não há incidência no caso em tela dos enunciados das Súmulas 279, 282, 356, 283, 284 e 287 do Supremo Tribunal Federal.

2. A aquisição de produtos intermediários, sujeitos ao regime de crédito físico, aplicados no processo produtivo que não integram fisicamente o produto final não gera direito ao crédito de ICMS.

3. O princípio constitucional da não cumulatividade é uma garantia do emprego de técnica escritural que evite a sobreposição de incidências, sendo que as

minúcias desse sistema e o contencioso que daí se origina repousam na esfera da legalidade.

4. Agravo regimental não provido, com imposição de multa de 2% (art. 1.021, § 4º, do CPC).

...

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, sob a Presidência do Senhor Ministro Edson Fachin, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em negar provimento ao agravo regimental, com aplicação de multa de 2% (dois por cento) do valor atualizado da causa (art. 1.021, § 4º, do CPC), nos termos do voto do Relator.

Brasília, 6 de fevereiro de 2018.

MINISTRO DIAS TOFFOLI

Relator

[...]

As diversas decisões administrativas e judiciais retromencionadas não deixam dúvida quanto à correta interpretação e conceituação do termo Produto Intermediário, para efeitos de creditamento do ICMS. Vê-se que, ao contrário do que postula o Impugnante, a legislação mineira exige que para ser considerado como tal, o produto deve se integrar à mercadoria que se industrializa.

Em momento algum a legislação autoriza o creditamento do imposto em virtude de um determinado produto caracterizar-se como imprescindível ao processo industrial. É preciso mais que isso: o produto deve integrar a mercadoria industrializada ou; o produto deve exercer ação específica e essencial sobre a matéria a ser industrializada e, ainda que não integre o produto, seja consumida e desgastada em virtude exclusiva dessa ação, até que resulte acabado, ou inutilizado, não comportando recuperação do seu todo, ou dos seus elementos.

E mais, é preciso firmar o contrário do sugerido pela Impugnante acerca da viabilidade do aproveitamento de créditos de ICMS vinculados à aquisição de partes e peças de reposição das máquinas e equipamentos. A Instrução Normativa nº 01/86 estabelece taxativamente que essas não podem ser consideradas produtos intermediários 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 sua substituição.

Expõe que a IN SLT n.º 01/1986 já tratou de forma mais clara o aproveitamento de créditos dessa natureza até a revogação do seu Item V pelo art. 2º da IN SUTRI nº 01/2017.

É de se ver que a IN SUTRI nº 01/2017, apenas, adequou entendimentos anteriores à legislação ora vigente:

[...]

Diz que a IN SLT nº 01/2001 trouxe importantes esclarecimentos para dirimir controvérsias sobre a utilização de créditos do ICMS na hipótese de atividade de mineração.

Cabe, aqui, em caráter apenas informativo, noticiar que a IN SLT nº 01/2001 foi revogada pela IN SUTRI nº 02/2013, que foi revogada pela IN SUTRI nº 03/2013, que, a seu turno, foi revogada pela IN SUTRI nº 04/2013, que, além de revogar a IN anterior, 'dispõe sobre o aproveitamento de crédito relativo a insumos aplicados nas atividades de agricultura, pecuária, produção florestal, pesca, aquicultura e de extração mineral e nas atividades a elas complementares não caracterizadas como industriais e sobre a incidência do ICMS no retorno de mercadorias após a realização dessas atividades complementares'.

Aborda a IN SUTRI nº 01/2014 e diz que a IN, em seu art. 3º, manteve, embora o texto não seja tão específico, o contido no art. 2º. da IN SLT nº 01/2001.

[...]

Reportando-se, ainda, à LC nº 87/1996 e às IN editadas pela SLT e pela SUTRI, infere que as IN, enquanto atos administrativos, foram editadas com a finalidade de elucidar a aplicação de norma jurídica não detalhada e traz aos autos:

“Atos administrativos normativos são aqueles que contêm um comando geral do Executivo, visando à correta aplicação da lei. O objetivo imediato de tais atos é explicitar a norma legal a ser observada pela Administração e pelos administrados. Esses atos expressam em minúcia o mandamento abstrato da lei, e o fazem com a mesma normatividade de regra legislativa, embora sejam manifestações tipicamente administrativas. A essa categoria pertencem os decretos regulamentares e os regimentos, bem como as

resoluções, deliberações, e portarias de conteúdo geral” (MEIRELLES, Hely Lopes, in Direito Administrativo Brasileiro)

Salvo melhor entendimento, a Impugnante diz o óbvio, ou seja, as IN têm por objetivo elucidar a correta aplicação da lei.

Cabe reiterar que a peça fiscal ora discutida, está consoante o arcabouço legal que rege a matéria.

[...]

No que concerne à decisão do TJMG – desfavorável ao Estado – no julgamento relativo ao PTA nº 01.000140260-05, tem-se que, conforme ACÓRDÃOS acima reproduzidos por esta Fiscalização, AS DECISÕES DA SUPREMA CORTE DO PAÍS são em sentido contrário ao decidido pelo TJMG em citado processo, fato que invalida os repetidos argumentos da Impugnante de que a presente autuação fiscal implica em quebra do princípio da segurança jurídica e de que créditos desta natureza já foram reconhecidos como insumos de produção que geram direito de apropriação de créditos de ICMS.

Saliente-se que as decisões do STF ocorreram em datas posteriores ao decidido pelo TJMG ...”

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.

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

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

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

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

1.2. Do Interlocutório:

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 07/10/21, converteu o julgamento no interlocutório de pág. 504, 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 CÓPIA DA PETIÇÃO INICIAL E DA SENTENÇA REFERENTE AO PROCESSO Nº 1.0024.03.061271-7/001. 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. AINDA EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REMETER OS AUTOS À ADVOCACIA-GERAL DO ESTADO PARA ANÁLISE E MANIFESTAÇÃO QUANTO AOS DOCUMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS, NOS TERMOS DO ART. 105 DO RPTA ...” (GRIFOU-SE)

1.2.1. Do Resultado do Interlocutório:

1.2.1.1. Da Manifestação da Impugnante:

A Impugnante informa que *“apresenta a cópia integral dos autos do processo, o que possibilitará a visão completa dos insumos de produção, que geram crédito de ICMS a recuperar em conformidade com a COISA JULGADA”*.

Argumenta que *“os novos artigos acrescidos ao Decreto nº 4.657/1942 pela LEI nº 13.655, de 25 de Abril de 2018, impõem à autoridade administrativa o dever de observar as decisões dominantes proferidas em âmbito judicial e administrativo, vinculando-as a uma espécie de “responsabilização pessoal” do agente público pelo impacto e dos efeitos práticos produzidos por sua decisão, transmitindo a nítida intenção de colocar fim às controvérsias entre os órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarretem “grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica” (art.103-A, § 1º, CF)”*.

Acrescenta que, *“a partir da entrada em vigor da LEI nº 13.655, de 25 de Abril de 2018, atuação dos órgãos da administração pública, Federal, Estadual e Municipal deve compreender a anulação de atos executivos ilegais e inconstitucionais segundo a interpretação do Poder Judiciário, para garantir o **princípio da segurança jurídica**, com fundamento no artigo 5º, XXXVI, da Carta Magna, que remete a outros princípios como o da boa-fé administrativa, venire contra factum proprium (não pode a Administração Pública ir de encontro aos seus próprios atos)”*.

Pontua que, *“in casu, a Contribuinte já obteve o reconhecimento judicial de que os insumos de produção, tais como partes e peças de equipamentos/máquinas, equipamentos de segurança e proteção individual, dentre outros, fazem parte do processo industrial, portanto, geram direito de crédito de ICMS”*.

Ressalta, nesse sentido, que *“a glosa de créditos de ICMS advindos das aquisições de insumos de produção de igual natureza, além de afrontar a COISA JULGADA, afasta o **princípio da segurança jurídica**, impondo à Contribuinte de forma desarrazoada a rediscussão dos mesmos créditos de ICMS, já reconhecidos como produtos intermediários”*.

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

Por fim, a Impugnante reitera todos os argumentos contidos em sua peça exordial, requerendo o integral provimento de sua defesa.

1.2.1.2. Da Manifestação do Fisco:

Em sua manifestação, o Fisco se posicionou da seguinte forma, *verbis*:

“... Dizer que os artigos acrescentados ao Decreto-Lei nº 4.657 reforçam o dever da autoridade administrativa de observar as decisões dominantes no âmbito judicial, é um erro de interpretação, pois não existe nada que possa levar à conclusão de que o agente público deva observar decisões dominantes no âmbito judicial, como se vê na redação de citados artigos:

Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942.

[...]

É um equívoco entender que o agente público deve agir conforme jurisprudência pois, nos termos do art. 37 da CF, o agente público deve ter sua conduta lastreada pelo Princípio da Legalidade Estrita, segundo o qual só é permitido agir ou se abster de ato se houver lei que o autorize.

A jurisprudência se restringe às partes envolvidas em um determinado processo. Pode ter efeito de lei, mas aplica-se tão somente às partes envolvidas no litígio objeto daquele processo, o que vale, inclusive, nas decisões proferidas em sede de Repercussão Geral. Tem-se como exceções as Súmula Vinculante e as decisões proferidas no Controle Concentrado de Constitucionalidade. Quem faz leis é o legislativo e, neste sentido, nas decisões oriundas do Controle Difuso da Constitucionalidade – restritas aos casos concretos objetos dos litígios judiciais –, quando uma lei é considerada inconstitucional pelo STF, terão que ser obedecidos os requisitos do art. 52, inciso X, da CF, que trata da prerrogativa do Senado Federal de suspender, no todo ou em parte, a lei que venha a ser considerada inconstitucional pela suprema corte, para que o legislativo possa elaborar uma nova lei que esteja de acordo com esta decisão.

Assim, caberá à administração pública, e não ao seu agente, tomar providências no sentido de promover a alteração dos decretos e resoluções para adequação ao novo entendimento jurisprudencial objeto de repercussão geral publicado pela corte superior.

A administração pública deverá assegurar, no planejamento das ações fiscais, a abstenção de qualquer atividade fiscalizadora que contrarie a decisão objeto de repercussão geral que declare a inconstitucionalidade de uma determinada lei e que ainda não esteja respaldada por nova lei elaborada pelo legislativo. No que diz respeito à legislação

estadual que estabelece regras pertinentes ao aproveitamento do crédito do ICMS nas aquisições de materiais consumidos nas atividades empresárias, não há nenhuma declaração de inconstitucionalidade proferida pelo STF. Portanto, são todas, normas constitucionalmente válidas.

É, também, um equívoco dizer que os novos artigos acrescidos ao Decreto Lei nº 4.657/1942, reforçam o dever da autoridade administrativa de observar as decisões dominantes no âmbito judicial, vinculando-as a “uma espécie de responsabilização pessoal do agente público pelo impacto e dos efeitos práticos produzidos por sua decisão”, pois o artigo 28, também acrescido ao citado Decreto Lei, estabelece que a arguida, pela impugnante, responsabilização pessoal do agente público está restrita a duas ocorrências: dolo e erro grosseiro:

Art. 28. O agente público responderá pessoalmente por suas decisões ou opiniões técnicas em caso de dolo ou erro grosseiro. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018) (Regulamento)

Com relação à prática de dolo, tem-se que, se praticada pelo fisco, a ação dolosa se equipararia à intenção de cometer ato lesivo ao sujeito passivo e, é de se entender que tal não se aplica ao feito fiscal ora impugnado, pois todos os atos compreendidos nos procedimentos de auditoria que resultaram no presente lançamento tributário estão respaldados pelo Princípio da Legalidade Estrita, conforme se vê na legislação capitulada no presente Auto de Infração, afastando, assim, quaisquer possibilidades de se inferir ter havido conduta dolosa por parte desta fiscalização, capaz de provocar os danos previstos no art. 28 da Lei em comento.

Quanto à possibilidade de ter havido erro grosseiro, não há indicativo de tal ocorrência. Além disso, de acordo com normas internas, o trabalho foi submetido ao crivo do Setor de Controle de Qualidade, que exerce a verificação de todos os aspectos do lançamento tributário: temporal, espacial, material, quantitativo e subjetivo, nos termos do art. 142 do CTN.

No que concerne ao argumento de que a Lei nº 13.655/2018 visa garantir o princípio da segurança jurídica, com fundamento no artigo 5º, inciso XXXVI, da CF, tem-se que, não há, na autuação ora impugnada, indicativos de que houve prejuízos a direito adquirido, a ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

Quanto ao argumento de que citada Lei nº 13.655/2018, transmite a intenção de colocar fim às controvérsias entre os órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, que acarretem insegurança jurídica e multiplicação de processos sobre questão idêntica – conforme estabelecido no caput e no § 1º do art. 103-A da CF –, cabe salientar que não existe Súmula Vinculante relativa à matéria ora discutida.

No tocante ao argumento de que, após a entrada em vigor da LC nº 87/1996, o STJ firmou entendimento de que é legítimo o direito de crédito de ICMS quando a mercadoria adquirida for para atividade fim do contribuinte, tem-se que, para justificar o termo “**o STJ firmou entendimento**”, a autuada, repetindo conduta, traz aos autos os mesmos excertos apresentados na impugnação, relativos à decisão, de 03 de Outubro de 2013, da 1ª Turma do STJ, referente ao RE 1366437/PR (2013/0029728-8) – que trata de aproveitamento de créditos do ICMS nas aquisições de telas, mantas e feltros empregados na fabricação de papel.

Cabe salientar que foi decisão de uma das Turmas daquela Corte. Nesse caso, inferir que o STJ “**firmou entendimento**”, é estender para além dos seus limites, a validade de uma decisão.

Na oportunidade – quando da manifestação fiscal face à peça impugnatória –, em contraponto à decisão, de 03 de outubro de 2013, da 1ª Turma do STJ, esta fiscalização trouxe aos autos excertos de decisões do STF versando sobre a mesma matéria, como segue:

[...]

Quanto à decisão do judiciário – desfavorável ao Estado – no julgamento relativo ao PTA nº 01.000140260-05, tem-se que, conforme Acórdãos acima reproduzidos por esta fiscalização, as Decisões da Suprema Corte do País são em sentido contrário ao decidido em citado processo, fato que invalida os repetidos argumentos da impugnante de que a presente autuação fiscal implica em quebra do princípio da segurança jurídica e afronta a coisa julgada.

Saliente-se que as decisões do STF ocorreram em períodos simultâneos ou em data posterior à decisão do STJ relativa ao PTA nº 01.000140260-05, conforme: Ag.Reg. no Recurso Extraordinário 689.001, cuja decisão da Suprema Corte ocorreu em 06/02/2018.

No processo acima, Ag.Reg. no Recurso Extraordinário 689.001, cabe destacar o entendimento expressado pelo Subprocurador Geral da República, corroborado pelo Relator, Ministro Dias Toffoli:

“O STF POSSUI JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA, NO SENTIDO DE QUE A NÃO-CUMULATIVIDADE, APLICÁVEL AO ICMS, NÃO AUTORIZA COMPENSAÇÕES INDISCRIMINADAS, REFERENTES A AQUISIÇÕES DE INSUMOS E SERVIÇOS, MESMO QUE SE INTEGREM A MERCADORIAS NO PROCESSO INDUSTRIAL.

INSUMOS INTERMEDIÁRIOS SOMENTE GERAM DIREITO DE COMPENSAÇÃO, QUANTO AOS BENS QUE SE INCORPORAREM, DE FORMA DIRETA E IMEDIATA AO PRODUTO ACABADO; SE ASSIM NÃO OCORRE, A ADQUIRENTE É CONSUMIDORA FINAL, EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE SAÍDA DO BEM DE SEU ESTABELECIMENTO”.

Com relação ao argumento de que a presente autuação fiscal afronta a coisa julgada, cabe, ainda, dizer que tal alegação não se sustenta, haja vista que a decisão transitada em julgado afeta ao PTA nº 01.000140260-05 restringe-se àquele caso concreto. Não se equipara, portanto, a uma Súmula Vinculante proferida pelo STF, tampouco a decisões proferidas em sede de Repercussão Geral no rito dos recursos repetitivos.

A respaldar esse entendimento, está a Súmula 239 do STF, que aponta exatamente no sentido contrário do que defende a impugnante:

SÚMULA 239 – STF

“DECISÃO QUE DECLARA INDEVIDA A COBRANÇA DO IMPOSTO EM DETERMINADO EXERCÍCIO NÃO FAZ COISA JULGADA EM RELAÇÃO AOS POSTERIORES”.

E nesse sentido, o professor e ex-Desembargador do TJ-SP, Antônio Carlos de Araújo Cintra, ensina: “a coisa julgada está sempre vinculada a uma situação litigiosa concreta, cuja alteração, nas relações jurídicas continuativas, admite nova apreciação judicial”.

Por último.

Não se pode deixar de questionar os termos da decisão judicial relativa ao PTA nº 01.000140260-05.

Com efeito, a referida decisão norteou-se em um Laudo Pericial que, pelas razões abaixo elencadas, apresentou incoerências que evidenciam fragilidades no trabalho realizado.

Por esse motivo, esta fiscalização entende que antes de o processo ir a julgamento, citado Laudo deveria ter

sido objeto de questionamentos judiciais no sentido de se procederem às devidas revisões.

Na parte inicial do documento, o Perito expõe que o “Objeto da Perícia” é “Apurar e averiguar como se deu a constituição do crédito extemporâneo do ICMS aproveitado pela Embargante, **bem como o regime que o regulamenta**”.

Entretanto, como se vê no Laudo, o Perito tangenciou a segunda parte do objeto pericial, que era **averiguar o regime que regulamenta a constituição do crédito objeto da contestação pela embargante**.

Forçoso observar que, se levado a efeito, tal procedimento remeteria, necessariamente, à análise da legislação que, como já dito, estabelece regras pertinentes ao aproveitamento do crédito do ICMS quando das aquisições de materiais consumidos nas operações das empresas contribuintes deste imposto; análise esta, essencial para o deslinde da questão.

Já no tópico II do Laudo, o Perito diz que para a realização do trabalho foram analisados o Livro de registro de apuração de ICMS, a descrição do processo produtivo por produto, a última alteração contratual e, por amostragem, notas fiscais referentes ao levantamento do crédito extemporâneo.

Resta, portanto, evidenciada a falta de averiguação do **regime que regulamenta a constituição do crédito contestado**.

Sem embargo, tal fato depõe contra referido laudo, pois não é com ele coerente ou compatível.

A depor, também, contra o Laudo em exame, estão as respostas aos quesitos elaborados pela autuada/embargante e pela Fazenda Pública:

No quesito 4 a embargante pergunta se os valores do ICMS cobrados nas operações anteriores representam créditos do ICMS para compensação com o valor do débito a pagar e o Perito responde: “Sim. Em conformidade ao art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, in verbis, os valores cobrados nas operações anteriores representam créditos do ICMS para compensação com o valor do débito a pagar”.

Entretanto, está no texto constitucional:

[...]

Como se vê, a resposta do Perito foi incompleta, pois não considerou o estabelecido na CF, art. 155, § 2º, inciso XII, letra “c”, cuja leitura nos remete ao exame

das disposições contidas nos art. 24 e 146 da própria Carta Magna e, conseqüentemente, no exame da legislação infraconstitucional, que disciplina a compensação, pelas empresas contribuintes, do imposto pago nas operações anteriores:

Constituição Federal

[...]

Eis que, em seu trabalho, o Perito ignorou a legislação infraconstitucional – que disciplina a compensação de créditos do ICMS, conforme preceitua a Carta Magna –, que está devidamente capitulada no Auto de Infração objeto da perícia. Fato este, que, por si só, invalidaria o Laudo Pericial que subsidiou a decisão judicial.

Além disso, cabe destaque a incoerência do Perito nas respostas de diversos quesitos, pois ora adentra no assunto, independentemente de ser uma questão de mérito ligada ao direito, ora argumenta que a questão está prejudicada por se tratar ora de mérito, ora de direito, tais como:

No quesito 4 da autuada/embarcante, como abordado acima, tem-se uma **questão de mérito ligada ao direito** e o Perito responde. E a resposta é incompleta, pois o Perito atem-se, tão somente, ao contido no art. 155, § 2º, inciso I, da CF, omitindo o disposto no inciso XII, letra “c”, do mesmo § 2º, do art. 155, cuja leitura remete ao exame das disposições contidas nos art. 24 e 146 da própria Carta Magna e do contido na legislação infraconstitucional.

No quesito 8, a autuada/embarcante pergunta: “É certo afirmar que a Autora suportou o encargo financeiro ICMS pago nas operações anteriores quando das aquisições dos produtos e dos serviços tomados relacionados na petição inicial?”

E o Perito responde: “Sim. Quando das aquisições dos produtos e dos serviços tomados e relacionados na petição inicial, classificados como materiais de uso e consumo, a Autora foi equiparada a consumidora final, conseqüentemente suportando o encargo financeiro do ICMS.”

Tem-se, aqui, uma **questão de fato relacionada ao mérito**, respondida pelo Perito.

No quesito 9, a autuada/embarcante pergunta: “As aquisições desses produtos e os serviços tomados estão relacionados à consecução da atividade comercial da Autora? Explicar.”

E o Perito responde: “Os produtos e serviços tomados foram empregados na manutenção dos equipamentos

utilizados no processo produtivo da Autora, sendo adquirido, entre outros, peças de reposição, chaparia em geral, peças metálicas, tapetes de borracha e roletes. Entendendo que estes produtos fazem parte dos equipamentos empregados no processo produtivo, conseqüentemente estes estão relacionados à consecução da atividade comercial da Autora.”

Tem-se, também, aqui, uma **questão de fato relacionada ao mérito**, respondida pelo Perito.

No quesito 10, a autuada/embarcante pergunta: “De acordo com a sistemática de operacionalização do PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE a Autora autorizada a compensar os valores ICMS pagos nas operações anteriores? Justificar.”

E o Perito responde: “Prejudicado. Entende este perito que tal questionamento trata-se de mérito.”

Tal como no quesito 4 da autuada/embarcante, tem-se, também, aqui, uma **questão de mérito ligada ao direito**. Entretanto, desta feita, o Perito argumenta que a resposta está prejudicada em razão do questionamento tratar-se de mérito.

No quesito 1, a Embarcada/Fazenda Pública propõe: “Identificar a disciplina dos créditos relativos a materiais de uso e consumo no Convênio 66/88 e LC 87/96, inclusive com seus períodos de vigência”.

Desta feita, instado pela Embarcada, o Perito adentra na legislação infraconstitucional e transcreve o art. 31 do Convênio 66/88 e os artigos 20 e 33 da LC 87/96.

No quesito 2, a Embarcada/Fazenda Pública propõe: “Identificar nas normas citadas (e quaisquer outras normas nacionais) elementos que permitam a conceituação de “bens de uso e consumo” nos processos de criação de riquezas”.

E o Perito responde: “Prejudicado, entende este perito que tais normas refere-se a matéria de direito e não normas contábeis, ficando a cargo dos respectivos procuradores identificar tais normas”.

Tem-se, aqui, uma questão de direito ligada ao mérito e o Perito, que, como visto em outros quesitos, adentrou em questões ligadas ao direito, agora argumenta que a resposta está prejudicada, exatamente por se tratar de matéria de direito.

Causa estranheza o fato de o Perito dizer “tais normas refere-se a matéria de direito e não normas contábeis”.

Ora. A autuação objeto do trabalho pericial não se refere a irregularidades identificadas através da

conferência dos registros e demonstrações contábeis, p.ex., análise das demonstrações financeiras, levantamento das contas do disponível ou do passivo. Assim, o trabalho pericial não poderia estar sob a égide de normas contábeis. Ai, resta uma dúvida: o trabalho pericial foi conduzido de forma correta?

A corroborar o entendimento de que referido laudo deveria ter sido objeto de questionamentos e revisões, além do exposto acima, estão alguns aspectos que permeiam e tornam discutíveis o trabalho pericial e consequente Laudo.

Uma corrente de estudiosos entende que, em um trabalho pericial determinado pela justiça, adentrar em questões de direito está fora da competência do perito, que deve se ater às questões de fato que dizem respeito ao mérito.

Por outro lado, Miguel Reale ensina que “Direito é Fato, Norma e Valor, que formam uma espécie de pirâmide, onde esses três elementos se posicionam nos vértices e encontram-se ligados entre si”, momento em que são analisados os fatos e as normas sobre eles incidentes, cabendo ao magistrado valorar provas e aplicar a lei. Ocorre, então, a decisão de mérito.

No caso em comento, perícia referente PTA nº 01.000140260-05, tem-se que os fatos foram as aquisições de materiais pela embargante e o porquê (mérito) da autuação foi o descumprimento das normas atinentes ao aproveitamento de créditos de ICMS incidentes nessas aquisições. Tem-se, aqui, uma questão de Direito – descumprimento das normas estabelecidas pela legislação.

Assim, o objeto da perícia reside, necessariamente, na verificação de questão de mérito ligada ao direito e, o não atendimento a esse pressuposto, tornou o Laudo Pericial uma peça inócua, pois o trabalho pericial não cumpriu seu objetivo.

Posto isso, tem-se o porquê “não se pode deixar de questionar os termos da decisão judicial” relativa ao PTA nº 01.000140260-05.

Cabe, então, afirmar que tal decisão não pode e não deve servir de paradigma para outros julgamentos.” (Grifos Originais)

1.2.1.3. Do Pronunciamento da AGE:

Atendendo à solicitação da D. 1ª Câmara de Julgamento, a AGE assim se pronunciou sobre os documentos juntados aos autos pela Impugnante, sob o enfoque do art. 105 do RPTA:

“Assunto: e-PTA: 01.001853929-52 – Ação anulatória n. 0612717-81.2003.8.13.0024 – Autora: Lapa Vermelha Cal e Calcário S.A. – Réu: Estado de Minas Gerais – Manifestação sobre art. 105 do RPTA

Trata-se, em síntese, de consulta que nos foi formulada, a respeito da incidência do artigo 105 do Regulamento do PTA, em razão do ajuizamento, por Lapa Vermelha Cal e Calcário S.A., da ação anulatória 0612717-81.2003.8.13.0024, questionando a validade do PTA 01.000140260-05, lavrado em razão da apropriação de créditos extemporâneos em desacordo com a legislação do ICMS no período de agosto de 1998 a março de 2000, relativos a aquisição de materiais para uso e consumo, bem como, no período de fevereiro de 2001 a fevereiro de 2002, apropriando-se de correção monetária do crédito extemporâneo anteriormente lançado.

Nos pedidos articulados na petição inicial, ela pugna pela procedência da ação anulatória *‘para desconstituir o crédito tributário representado pelo PTA no. 01.000140260-05; homologando-se as compensações efetivadas; bem como tornar sem efeito a garantia promovida em cautelar preparatória após o trânsito em julgado da decisão que beneficiar à Autora;’ (sic)*

A garantia, esclareça-se, era o sistema de britagem da mina de calcário da Autuada, que havia sido prestada nos autos do mandado de segurança 0024.03.023746-5, para garantir o pagamento, tão somente, do PTA 01.000140260-05.

Da análise do e-PTA: 01.001853929-52, por sua vez, verifica-se ter sido lavrado em razão do *‘recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/02/2016 a 31/07/2020, decorrente do aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, no valor de R\$ 2.045.501,31.’*

Segundo o art. 105 do Regulamento do PTA:

Art.105. A ação judicial proposta contra a Fazenda Pública Estadual sobre matéria tributária, inclusive mandado de segurança contra ato de autoridade, prejudicará, necessariamente, a tramitação e o julgamento do respectivo PTA, importando em solução final do caso na instância administrativa, com referência à questão discutida em juízo.

§ 1º Na ocorrência do disposto no caput deste artigo, os autos ou a peça fiscal serão remetidos, com urgência e independentemente de requisição, à Advocacia-Geral do Estado para exame, orientação e instrução da defesa cabível.

§ 2º Caso exista no PTA questão não abrangida pelo pedido judicial, a Advocacia-Geral do Estado encaminhará o processo à repartição fazendária competente para desmembramento e continuidade da tramitação na esfera administrativa.

A Autuada busca induzir a Câmara Julgadora do Conselho de Contribuintes à observância da coisa julgada formada nos autos da ação anulatória 0612717-81.2003.8.13.0024, como se ela se prestasse a anular o presente e-PTA.

A SEF/MG, por sua vez, nos remete a questão para ver se o caso demandaria o encerramento do e-PTA: 01.001853929-52, nos termos do art. 105 do RPTA.

Veja-se, no entanto, que apesar da semelhança entre as autuações, a ação anulatória em questão versa sobre OUTRO PTA, de número 01.000140260-05.

Como bem se sabe, o marco teórico das ações judiciais é delimitado nos pedidos formulados. Trata-se do princípio da correlação, que delimita a extensão da causa e atribui ao *ex adverso* o que deve ser por ele contestado.

Não sem razão, este princípio veio expresso no art. 492 do CPC de 2015, que ora transcreve:

Art. 492. É vedado ao juiz proferir decisão de natureza diversa da pedida, bem como condenar a parte em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.

Na ação anulatória em questão, pediu-se a anulação de outro PTA, de número 01.000140260-05.

Após longas discussões nas instâncias inferiores, o STJ deu provimento ao recurso especial da Autuada, anulando o PTA 01.000140260-05. O recurso extraordinário dela foi julgado prejudicado e, então, em 02/09/2013, houve o trânsito em julgado da decisão favorável, MAS QUE SE LIMITOU A OUTRO PTA, EM NADA INTERFERINDO NA SOLUÇÃO A SER DADA NO e-PTA: 01.001853929-52.

Com efeito, o pedido judicial formulado naquela ação anulatória não abrange, de nenhum modo, nem mesmo parcialmente, o presente e-PTA.

Assim sendo, parece recomendável, s.m.j., o prosseguimento do e-PTA: 01.001853929-52 em seus ulteriores termos, para que se chegue a um julgamento administrativo definitivo, sendo inaplicável o art. 105 do RPTA.” (Grifou-se)

1.2.2. Da Conclusão sobre o Interlocutório:

Como visto acima, a conclusão da AGE é no sentido de que o pedido judicial formulado na Ação Anulatória nº 0612717-81.2003.8.13.0024 não abrange, de nenhum modo, nem mesmo parcialmente, o presente e-PTA, **inexistindo, portanto, qualquer óbice à normal tramitação e ao julgamento do presente processo** no âmbito deste E. Conselho.

Demonstrado, pois, inexistência de vínculo, muito menos dos efeitos da coisa julgada, entre o PTA e respectiva ação judicial mencionados pela Defesa, e os presentes autos.

1.3. Das Questões de Cunho Constitucional:

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

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, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos dos pareceres da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marismar Cirino Motta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Jesunias Leão Ribeiro (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 16 de agosto de 2022.

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

MT/D