

Acórdão: 23.172/22/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002243415-27
Impugnação: 40.010153605-21
Impugnante: Intercement Brasil S.A.
IE: 304014206.26-52
Proc. S. Passivo: CAROLINA PASCHOALINI
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 70, incisos III e XVII do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo. Infração caracterizada nos termos do art. 5º, § 1º, item 6, art. 6º, inciso II, art. 12, § 1º, todos da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/17 a 31/12/20, relativos às entradas de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, incisos V do RICMS/02.

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

Versa também sobre a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º do RICMS/02.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA, sob os seguintes argumentos, em apertada síntese.

Informa, inicialmente, que a Impugnante é pessoa jurídica de direito privado que, no regular exercício de suas atividades, possui algumas filiais, dentre as quais, a inscrita no CNPJ sob o n.º 62.258.884/0024-22, localizada no Município de Ijaci, neste Estado, sendo que nesta filial realiza as atividades de fabricação de cimento e cal hidratada, processo produtivo bastante complexo em que estão envolvidas diversas etapas, passando desde a extração e preparação da matéria-prima até o último passo que é o ensacamento do cimento para a venda.

Diz que o ICMS, tributo de competência estadual, por expressa disposição constitucional, é imposto não cumulativo (art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal) e que, quando a Constituição pretendeu impossibilitar o aproveitamento do crédito, o fez no próprio texto constitucional, como se percebe pelo próprio art.155, 2º, inciso II.

Assevera que a única vedação imposta pela legislação complementar quanto ao creditamento de bens para integração ou consumo no processo industrial são aqueles cujo produto resultante seja isento ou não tributado, conforme art. 20, § 3º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96.

Aduz que, de acordo com a Lei Complementar, não há que se falar na possibilidade de restrições quanto ao aproveitamento de créditos, sendo passíveis de aproveitamento todos os bens que forem essenciais às atividades do contribuinte ainda que sejam desgastados de maneira gradual.

Cita e transcreve decisões judiciais que entende refletir seus argumentos.

Reitera que a Impugnante tem como atividade a exploração, extração, beneficiamento, industrialização e comercialização de substâncias minerais, objetivando o aproveitamento de jazidas minerais, industrialização e comercialização de calcários, seus derivados e correlatos, em todas as modalidades, especialmente a do cimento. E que a realização de tais atividades envolve processo produtivo bastante complexo e que se subdivide em diversas etapas.

Aduz que para cada uma dessas etapas são necessárias a utilização de maquinário específico, que, por óbvio, demandará a utilização de diversas peças fundamentais para o seu funcionamento, sem as quais não é possível a manutenção de seu processo produtivo.

Afirma que os bens adquiridos são imprescindíveis para a atividade da Impugnante e são integralmente consumidos em seu processo produtivo, exaurindo-se completamente após certo período. Logo, os bens adquiridos além de serem essenciais para a sua atividade, são sim consumidos no processo produtivo da Impugnante,

cumprindo integralmente os requisitos fixados pelo art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02.

Destaca que a classificação dos bens como insumos necessários à sua atividade não decorre da criatividade da Impugnante, mas sim da análise técnica realizada por especialistas quanto à inclusão dos bens, cujos créditos foram glosados, como insumos.

Dessa forma, apresenta tabela relacionando os bens levantados pela Fiscalização, os quais são utilizados em diversas etapas do processo produtivo da Impugnante como insumo, conforme de depreende dos laudos anexos à presente impugnação (Docs. 05 a 10).

Sustenta que a legislação, seja ela constitucional ou infralegal, não impõe quaisquer requisitos além do consumo total e da essencialidade para o aproveitamento de créditos, entendimento este já referendado pelo Superior Tribunal de Justiça. As únicas restrições existentes advêm de Instrução Normativa, que não poderia de maneira nenhuma extrapolar os limites fixados pela lei.

Entende, assim, que deve ser reconhecido do direito ao aproveitamento dos créditos ora glosados pelo Fisco.

No mesmo sentido, entende que como os bens cujos créditos foram glosados não constituem bens de uso e consumo, mas sim insumos utilizados no processo produtivo da Impugnante, não se aplica também o diferencial de alíquota previsto no art. 43, § 8º, inciso I do RICMS/02, como exigido pelo Fisco.

Requer a produção de prova pericial bem como a realização de visita *in loco*, visando demonstrar a inserção de cada um dos bens cujos créditos foram glosados como insumos essenciais para o processo produtivo da Impugnante. Para tanto, apresenta quesitos e indica assistente técnico.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa, sob os seguintes argumentos, em apertada síntese.

Esclarece, inicialmente, que a auditoria fiscal foi realizada com base nos arquivos eletrônicos que contém a escrituração fiscal digital – arquivos SPED e na análise detalhada das informações prestadas pela Autuada sobre cada um dos produtos mediante intimações específicas.

Discorre sobre os critérios de apropriação do imposto, segundo a doutrina e a jurisprudência (crédito físico e crédito financeiro) e diz que o Supremo Tribunal Federal tem o entendimento consolidado de que o direito constitucional à não cumulatividade é regido pelo critério do crédito físico, qual seja, o direito de creditamento está associado à saída (venda) da própria mercadoria. No estabelecimento industrial, como o produto de venda é distinto das mercadorias que lhe deram origem, o crédito físico corresponde às mercadorias que serão incorporadas integralmente, ou parcialmente no produto final.

Transcreve decisões do STF nesse sentido.

Assevera que, no caso em análise, como os materiais autuados não são incorporados ao produto final (cimento) e, não existindo dentro da LC 87/96 ou de Convênio Confaz previsão para tal creditamento, os créditos apropriados são irregulares.

Discorre sobre os arts. 19 e 20 da LC 87/96 que estabelecem o regramento de créditos do ICMS.

Segue dizendo que, uma vez entendida a possibilidade do ICMS vinculado às aquisições de materiais de uso e consumo trazida pela Lei Complementar 87/96, é preciso atentar – e esse é o caso do presente lançamento – que a própria lei restringe o aproveitamento imediato de créditos de ICMS vinculados às aquisições de materiais de uso e consumo, o qual foi postergado para janeiro de 2033, conforme art. 33 da referida Lei Complementar.

Aduz que, pela análise dos materiais controvertidos, a classificação correta desses materiais é de uso ou consumo, ainda que necessários (não alheio) à atividade do estabelecimento.

Argui que há ainda que se considerar as disposições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86, a qual tem natureza meramente interpretativa e não inova no ordenamento jurídico. Sua função é tão somente discernir o que vem a ser o produto intermediário citado no RICMS/02 (art. 66, inciso V, alínea b).

Esclarece que a referida Instrução Normativa, por exclusão, determina o universo continente dos materiais de uso e consumo, dentre os quais se encontram “*as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento que não se constituem em produto individualizado, mas meros componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas*”.

Aduz que o cerne da discussão, nesse caso, é definir se os produtos se classificam como produtos intermediários, ou materiais de uso ou consumo. E que se verá claramente que os produtos autuados são de uso ou consumo.

Sustenta que o entendimento da Impugnante de que os produtos listados na peça fiscal dão direito ao crédito de ICMS por serem imprescindíveis e essenciais a sua atividade não encontra respaldo na legislação tributária vigente. A imprescindibilidade e a essencialidade explicam a utilização dos produtos, mas não a pretensão da Impugnante de descaracterizá-los como materiais de uso e consumo.

Assevera que para caracterizar um determinado produto como intermediário, para fins de aproveitamento de crédito de ICMS, é preciso que ele atenda às disposições legais de toda a legislação tributária, em especial do art. 66, inciso V, do RICMS/02 e da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Discorre e transcreve os arts. 20 e 33 da LC 87/96 e o art. 66, inciso v, alínea “b” do RICMS/02 e afirma que o art. 70, inciso III do mesmo RICMS/02 veda o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de entradas de bens destinados a uso ou consumo até 31 de dezembro de 2032.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Transcreve a análise o teor da Instrução Normativa nº 01/86, concluindo que os produtos objetos da autuação não podem ser considerados matéria-prima ou material de embalagem e não se enquadram na definição de produto intermediário. São, pela sua própria natureza, aplicação e função, produtos de uso ou consumo que devem ser periodicamente substituídos devido ao seu desgaste natural, não sendo, de forma alguma, produtos individualizados.

Analisa, a seguir, os produtos listados pela Impugnante na peça de defesa, na qual informa o local onde são utilizados, a fim de demonstrar, com isso, que esses produtos, por serem aplicados em bens (máquinas/equipamentos/aparelhos) inseridos no processo produtivo do cimento, ensejariam, por si só, o creditamento do ICMS.

Observa, inicialmente, que a glosa dos créditos não se fundamenta na impropriedade do local onde foram aplicados aqueles produtos, mas se baseia no fato desses produtos se constituírem em partes e peças de bens – ainda que do ativo imobilizado da Impugnante – que, como já dito, devem ser periodicamente substituídos devido ao seu desgaste natural, não sendo produtos individualizados.

Aduz que não se adentrou no mérito acerca da condição dos materiais analisados, se alheia ou não às atividades do estabelecimento. Tal consideração poderia recair sobre a análise de bens levados a registro como integrantes do ativo imobilizado do Contribuinte, mas o próprio Contribuinte assim não os considerou.

Destaca que a característica principal dos produtos listados na planilha denominada Resposta Contribuinte Intimação, do Anexo II do PTA é justamente se constituírem em partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos, os quais em função do desgaste causado pelo trabalho que exercem demandam a sua contínua manutenção, cujo objetivo é propiciar-lhes o retorno às suas condições normais de funcionamento e produção. Tais manutenções requerem, geralmente, a substituição das partes e peças daqueles bens. Assim, tais partes e peças devem ser periodicamente substituídas devido ao seu desgaste natural, não podendo ser, de forma alguma, consideradas produtos individualizados.

Discorre sobre cada um dos itens apontados nos laudos anexados à impugnação.

Conclui que, como o próprio laudo trazido pelo Impugnante permite entender, todos os itens têm a natureza de partes e peças de máquinas/equipamentos e aparelhos e não se constituem em produtos individualizados e não exercem ação particularizada sobre os produtos que são industrializados. Assim sendo, fica também inviabilizado um argumento que defendesse uma eventual possibilidade da aplicação do inciso V da IN SLT 01/86, vigente até 31/03/17.

Por fim, aduz que, uma vez comprovada a natureza de material de consumo das partes e peças analisadas no presente trabalho, decorre necessariamente a obrigação legal de se recolher o Diferencial de Alíquota sobre a sua aquisição em operação interestadual, conforme prevê a legislação que transcreve.

Opina pela desnecessidade da produção de prova pericial requerida pelo Impugnante, uma vez que os autos trazem fartos elementos que permitem o vislumbre

das características das partes e peças cujos créditos de ICMS foram estornados no presente lançamento.

Requer, portanto, a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 404/422, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina 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 pequenas alterações.

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária para demonstrar a inserção de cada um dos bens cujos créditos foram glosados como insumos essenciais no processo produtivo da Impugnante.

Para tanto, apresenta quesitos e indica assistente técnico.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados pela Impugnante pretendem responder as seguintes questões: em qual atividade são utilizados os bens identificados no Anexo II do Auto de Infração; para a produção de qual produto; em qual etapa do processo produtivo foram utilizados; como se dá a utilização desse bem no processo produtivo; se o bem sofre alterações ou é consumido durante a sua utilização; se é essencial ao processo produtivo; e se o bem entra em contato direto com o produto fabricado.

Verifica-se que tais quesitos podem ser respondidos mediante a análise das informações prestadas pelo Fisco na planilha Anexo II (aba “Apuração Fiscal”), pelas informações trazidas pela Contribuinte, em resposta às intimações fiscais (Aba

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Resposta do Contribuinte Intimação”) e pelos laudos apresentados pela Impugnante, em sede de defesa.

Assim sendo, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ressalte-se que a prova pericial, como meio probatório especial, deve ser viável, útil e necessária, sendo que um dos fatores determinantes para a realização de uma perícia é a necessidade de esclarecimentos técnicos específicos adicionais, o que não é o caso dos autos, uma vez que os documentos e argumentos apresentados pelas partes permitem a plena compreensão da matéria objeto da presente lide.

As demais questões serão respondidas à luz da legislação (Lei nº 6.763/75, RICMS/02), e de acordo com as normas para classificação de produtos intermediários, definidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

(...)

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária para demonstrar a inserção de cada um dos bens cujos créditos foram glosados como insumos essenciais no processo produtivo da Impugnante.

Para tanto, apresenta quesitos e indica assistente técnico.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Os quesitos apresentados pela Impugnante pretendem responder as seguintes questões: em qual atividade são utilizados os bens identificados no Anexo II do Auto de Infração; para a produção de qual produto; em qual etapa do processo produtivo foram utilizados; como se dá a utilização desse bem no processo produtivo; se o bem sofre alterações ou é consumido durante a sua utilização; se é essencial ao processo produtivo; e se o bem entra em contato direto com o produto fabricado.

Verifica-se que tais quesitos podem ser respondidos mediante a análise das informações prestadas pelo Fisco na planilha Anexo II (aba “Apuração Fiscal”), pelas informações trazidas pela Contribuinte, em resposta às intimações fiscais (Aba “Resposta do Contribuinte Intimação”) e pelos laudos apresentados pela Impugnante, em sede de defesa.

Assim sendo, os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ressalte-se que a prova pericial, como meio probatório especial, deve ser viável, útil e necessária, sendo que um dos fatores determinantes para a realização de uma perícia é a necessidade de esclarecimentos técnicos específicos adicionais, o que não é o caso dos autos, uma vez que os documentos e argumentos apresentados pelas partes permitem a plena compreensão da matéria objeto da presente lide.

As demais questões serão respondidas à luz da legislação (Lei nº 6.763/75, RICMS/02), e de acordo com as normas para classificação de produtos intermediários, definidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/17 a 31/12/20, relativos às entradas de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, incisos V do RICMS/02.

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

Versa também sobre a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º do RICMS/02.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruem os autos do presente e-PTA (Grupo - Anexo Provas), dentre outros os seguintes anexos: Anexo 2 – Planilha Excel denominada “Apuração do Crédito Tributário”, contendo as abas: DCT, Apuração Fiscal, Resposta do Contribuinte à Intimação; e Anexo 3 - Documento de Registro de Entradas - SPED - Registro C190 - Resumo das NFe (Notas Fiscais Eletrônicas de entradas) registradas.

Constatou o Fisco, por meio da conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contêm a Escrituração Fiscal Digital, arquivos SPED, da Declaração de Apuração e Informação do ICMS, DAPI, bem como das informações prestadas pelo contribuinte mediante intimações específicas, que a Autuada apropriou-se indevidamente de créditos de ICMS relativos às aquisições de materiais de uso ou consumo, conforme demonstrado no Anexo 2.

De acordo com o Fisco, a análise das informações prestadas pelo Contribuinte, em resposta à intimação fiscal, apontou que as mercadorias não podem ser caracterizadas como produtos intermediários nos termos art. 66, incisos V, alínea “b” e X, do RICMS/02. Tais mercadorias não são consideradas produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização, por se tratar de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de estruturas estáveis e duradouras, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas, conforme o que dispõe o inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86. Pela sua própria natureza, os produtos, objetos da presente autuação, enquadram-se na definição de material de uso ou consumo.

A Impugnante argumenta que tem como atividade a exploração, extração, beneficiamento, industrialização e comercialização de substâncias minerais, objetivando o aproveitamento de jazidas minerais, industrialização e comercialização de calcários, seus derivados e correlatos, em todas as modalidades, especialmente a do cimento. E que a realização de tais atividades envolve processo produtivo bastante complexo e que se subdivide em diversas etapas.

Aduz que, para cada uma dessas etapas são necessárias a utilização de maquinário específico, que, por óbvio, demandará a utilização de diversas peças fundamentais para o seu funcionamento, sem as quais não é possível a manutenção de seu processo produtivo.

Assim sendo, afirma que os bens adquiridos, além de serem essenciais para a sua atividade, são consumidos no processo produtivo da Impugnante, exaurindo-se completamente após certo período, cumprindo integralmente os requisitos fixados pelo art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02.

Sustenta que o ICMS, por expressa disposição constitucional, é imposto não cumulativo (art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal) e que, quando vedado o seu aproveitamento, o texto constitucional o fez de forma expressa (art. 155, 2º, inciso II).

Assevera que a única vedação imposta pela legislação complementar quanto ao creditamento de bens para integração ou consumo no processo industrial são aqueles cujo produto resultante seja isento ou não tributado, consoante o art. 20, § 3º, inciso I, da Lei Complementar nº 87/96. Assim sendo, não há que se falar na possibilidade de

restrições quanto ao aproveitamento de créditos, sendo passíveis de aproveitamento todos os bens que forem essenciais às atividades do contribuinte, ainda que sejam desgastados de maneira gradual.

Ressalta que a classificação dos bens como insumos necessários à sua atividade não decorre da criatividade da Impugnante, mas sim da análise técnica realizada por especialistas quanto à inclusão dos bens cujos créditos foram glosados como insumos.

Para comprovar que os bens cujos créditos foram glosados não se enquadram como material de uso e consumo, a Impugnante apresenta tabela relacionando os bens levantados pela Fiscalização, os quais seriam o utilizados em diversas etapas do processo produtivo da Impugnante como insumo, e acosta laudos à presente impugnação (Docs. 05 a 10).

Conclui a Defesa que a legislação, seja ela constitucional ou infralegal, não impõe quaisquer requisitos além do consumo total da essencialidade para o aproveitamento de créditos, entendimento este que já teria sido referendado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Aduz que as únicas restrições existentes advêm de Instrução Normativa, que não poderia de maneira nenhuma extrapolar os limites fixados pela lei.

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

A Constituição Federal dispôs que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, no caso, o ICMS (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a vinculação do crédito às condições estabelecidas na legislação é uma exigência da própria lei complementar.

Embora o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, assegure ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, inclusive aquelas destinadas ao seu uso ou consumo, o art. 33, inciso I, postergou esse direito para janeiro de 2033, conforme abaixo transcrito:

Lei nº 87/96

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

(...)

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(Grifou-se)

Noutra vertente, vale destacar que não é a essencialidade da mercadoria para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, condição essa que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não sua classificação como produto intermediário.

A imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de uma determinada mercadoria se justifica em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirida se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da LC nº 87/96, Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade como sinônimo do direito a crédito de ICMS. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Verifica-se que, nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de 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.

Para efeitos tributários, em relação ao produto intermediário, entende-se como sendo aquele que seja consumido ou integre o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do art. 66 do RICMS/02:

RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

(...) (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “*embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização*”. Mais adiante, o mesmo diploma legal (incisos I e II) define o que deve ser entendido por “*imediate e integralmente*”.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

(...)

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização;

(...)

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

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

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem 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.

(Grifou-se)

De acordo com a referida Instrução Normativa SLT nº 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrando-se ao novo produto, e o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediate e integralmente no curso da industrialização.

A mesma norma 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, 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.

Cabe destacar que a Impugnante traz às fls. 7 e 8 da Impugnação tabela com a relação de parte dos bens que compõem o Anexo 2 do Auto de Infração, cujos créditos de ICMS foram estornados pela Fiscalização, que, no seu entendimento seriam utilizados em diversas etapas do seu processo produtivo como insumos. Para tais itens informa o local de aplicação e o documento em que consta o laudo.

O Fisco pondera que a glosa dos créditos não se fundamenta na impropriedade do local onde foram aplicados aqueles produtos, mas se baseia no fato desses produtos se constituírem em partes e peças de bens – ainda que do ativo imobilizado da Impugnante – os quais, devem ser periodicamente substituídos devido ao seu desgaste natural, não sendo produtos individualizados.

Observa o Fisco que não se discute se os bens são aplicados ou não em atividades alheias à atividade do estabelecimento, pois tal consideração poderia recair sobre a análise de bens levados a registro como integrantes do ativo imobilizado do Contribuinte, mas o próprio Contribuinte assim não os considerou.

Destaca que *“a característica principal dos produtos listados na planilha denominada Resposta Contribuinte Intimação, do Anexo II do PTA é justamente se constituírem em partes e peças de peças de máquinas, aparelhos e equipamentos. Estes, por sua vez, em função do desgaste causado pelo trabalho que exercem – o qual, ao longo do tempo, gera mal funcionamento, e/ou quebras - demandam a sua contínua manutenção, cujo objetivo é propiciar-lhes o retorno às suas condições normais de funcionamento e produção. Por sua vez, tais manutenções requerem, via de regra, a substituição das partes e peças daqueles bens”*. Assim, tais partes e peças devem ser periodicamente substituídas devido ao seu desgaste natural, não podendo ser, de forma alguma, consideradas produtos individualizados.

Insta trazer os incisos IV e V da IN nº 01/86 que tratam das partes e peças de equipamentos para efeitos de conceituação de “produto intermediário”:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (Grifou-se).

V -

Efeitos de 21/02/1986 a 31/03/2017 - 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.”

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.

O inciso V da IN nº 01/86, com vigência até 31/03/17, que abrange parte do período autuado, ressalva que se inserem no conceito de “produtos intermediários” as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Importa frisar que os bens cujos créditos de ICMS foram glosados pelo Fisco, relacionados no Anexo 2, não foram considerados pela Contribuinte como bens do ativo imobilizado.

Oportuno destacar que o § 22 do art. 66 do RICMS/02 reforça que não se compreende no consumo, a que se refere a alínea “b” do inciso V do mesmo artigo, o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

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:

(...)

§ 22. Não se compreende no consumo a que se refere a alínea “b” do inciso V do caput o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento. (Grifou-se)

Destaque-se, portanto, que, desde 1º/04/17, está vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando 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, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/02, acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Decreto nº 47.119, de 29/12/16.

São os seguintes os bens relacionados pela Impugnante na citada tabela como sendo “insumos”, utilizados em seu processo produtivo, que entende atender os requisitos fixados pelo art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02:

- Barra – local de aplicação: Britagem, Forno de Clínquer e Moinho de Cru;
- Chapa - local de aplicação: Moinho de cru, Britagem, Ensacamento, Moagem do cimento e Forno de Clínquer;
- Correia - local de aplicação: Britagem e Moinho de Cru;
- Grelha - local de aplicação: Forno de Clínquer, Britagem e Moagem de cimento;
- Placa - local de aplicação: Moinho de cru, Britagem, Ensacamento, Moagem do cimento;
- Raspador - local de aplicação: Moinho de Cru;
- Revestimento - local de aplicação: Moinho de cru, Britagem, Moinho, Moagem do cimento.

O Fisco analisa os itens frente às informações prestadas pela Autuada em resposta à intimação fiscal e aos laudos apresentados em sede de defesa e faz as seguintes considerações:

Note-se que em relação aos itens cujo crédito de ICMS foi estornado, o Impugnante, ao ser questionado se “o item é um produto individualizado, que exerce sua função de forma autônoma, separada e independente de outros itens tais como componentes, partes, peças de aparelhos, máquinas, ou equipamentos, ou ainda, separado de alguma estrutura?” responde negativamente à questão, conforme consta da coluna 57, da planilha “Resposta Contribuinte Intimação” do Anexo 2 do Auto de Infração.

O próprio Laudo juntado pelo contribuinte em sua Impugnação (fls.154 a 379) permite inferir a natureza dos materiais cujos créditos de ICMS foram estornados no presente lançamento.

É o caso, por exemplo, da barra de impacto do britador (fl.154), utilizada para proteger o britador contra eventuais danos causados pelo impacto do minério sobre ele. A própria descrição de sua função contida no laudo permite entender que o bem se trata de uma peça da máquina britador, a qual, devido ao desgaste causado pelo seu intenso uso, deve ser trocada de tempos em tempos em atividades de manutenção daquela máquina.

De modo semelhante, o revestimento do forno do clínquer (fl.167) - utilizado como proteção dos componentes do forno de clínquer com o objetivo de evitar o desgaste sofrido pelo atrito oriundo do seu contato direto com o clínquer - constitui-se como uma parte do forno cujo desgaste demanda a sua manutenção e troca periódica.

A função de proteção contra desgaste - a qual exige a troca periódica da parte, ou peça aplicada nessa função - também se faz presente no revestimento do alimentador de escória (fl.198), no revestimento do britador (fl.189), no revestimento da balança (fl.202), no revestimento do rolo do elevador de canecas (fl.206), no revestimento da caçamba do teleférico(fl.210) e em outros revestimentos apontados no referido laudo.

Os revestimentos têm a função de proteger a carcaça dos equipamentos em que são montados, funcionando como autênticos materiais de sacrifício. Para que o corpo estrutural dos equipamentos não seja deteriorado, os revestimentos são deteriorados em seu lugar com vistas a redução dos custos de manutenção. As carcaças dos equipamentos são componentes estruturais cuja substituição se revela bem mais dispendiosa que a troca periódica de revestimentos. Assim os revestimentos têm a função de proteção patrimonial de bens.

Dentro da concepção de material de sacrifício, os revestimentos são aplicados em substituição aos similares desgastados para a manutenção dos equipamentos em condições normais de funcionamento.

Nenhum dos produtos constantes do laudo trazido pelo Impugnante se caracteriza como um produto individualizado, mas, repetimos, se configura em partes e peças de máquinas/equipamentos e aparelhos, as quais devem ser periodicamente substituídas devido ao seu desgaste natural.

É o caso da correia utilizada no transportador de correias, fl.283 do laudo; das emendas para correias elevadoras (fl.294); da lâmina do raspador utilizado para remoção do minério acumulado nas correias do transportador de correia, equipamento responsável por transportar o minério entre as diversas etapas do seu beneficiamento (fl.298); da grelha do resfriador a qual auxilia no processo de resfriamento do clínquer, permitindo a passagem do ar e uma melhor troca de calor (fl.304); da grelha do britador de martelos utilizada no britador de martelos, equipamento utilizado para separar o minério a ser britado do minério mais fino, que segue direto para a próxima etapa (fl.308) e da grelha utilizada no moinho de cimento para separação entre o cimento e os corpos moedores.(312).

Como o próprio laudo trazido pelo Impugnante permite entender, todos os esses itens têm a natureza de partes e peças de máquinas/equipamentos e aparelhos e não se constituem em produtos individualizados e não exercem ação particularizada sobre os produtos que são industrializados.

Desta feita, fica, portanto, também inviabilizado um argumento que defendesse uma eventual possibilidade da aplicação do inciso V da IN SLT 01/86, vigente até 31/3/2017:

Resta claro, como exposto acima, que as partes e peças avaliadas nos autos não desenvolvem a atuação particularizada exigida pela Instrução Normativa para serem consideradas produtos intermediários.

Como notado acima, o próprio contribuinte, quando questionado, responde que os itens avaliados não se constituem em produto individualizado, que exerce sua função de forma autônoma, separada e independente de outros itens tais como componentes, partes, peças de aparelhos, máquinas, ou equipamentos, ou ainda, separado de alguma estrutura.

(Destacou-se).

Observa-se da planilha “Resposta do Contribuinte à Intimação”, que todos os itens acima relacionados não são produtos individualizados, mas partes/peças de outro equipamento, as quais não tem função autônoma.

Assim sendo, tais partes e peças de máquinas/equipamentos não se constituem produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. Portanto, não se classificam como material intermediário, conforme orienta o inciso IV da IN nº 01/86.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tampouco as partes e peças desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, conforme determina o inciso V da IN SLT 01/86 (vigente até 31/03/17), para serem enquadradas como material intermediário, como pretende a Impugnante.

Verifica-se, pois, que os produtos, objeto do lançamento, caracterizam-se como materiais de uso e consumo, que somente darão direito ao crédito a partir de 1º de janeiro de 2033, sendo vedado o aproveitamento do valor do ICMS relativo à sua aquisição, conforme o disposto no inciso X do art. 66 c/c inciso III do art. 70, ambos 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;

(...)

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.

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 EVOCÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.”
(GRIFOU-SE)

Portanto, de todo o acima exposto, verifica-se que se encontram plenamente caracterizadas as infringências à legislação, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, e da Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal.

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

(...)

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

(...)

Também foi constatada a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota entre a alíquota interna e a interestadual, relativo às aquisições interestaduais dos materiais de uso e consumo analisados na irregularidade nº 01 do Auto de Infração.

Essa obrigação resulta de expressa previsão constitucional (inciso VIII do § 2º do art. 155), tendo por escopo propiciar a repartição de receita entre as unidades da Federação de origem e de destino do produto, e impõe-se quando a mercadoria, destinada, em operação interestadual, a contribuinte do ICMS, não estiver vinculada a posterior operação tributada pelo imposto.

As exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e encontram-se respaldadas no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 1º, todos da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

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

§ 1º - o imposto incide sobre:

(...)

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

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

(...)

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

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

Cumprе mencionar, por fim, que a mesma matéria esteve em análise no CC/MG, tendo como sujeito passivo a Impugnante, relativo ao período de dezembro de 2017 a abril de 2018, com decisão unânime pela procedência do lançamento, conforme Acórdão nº 22.321/19/2ª, bem como de outros estabelecimentos de mesma titularidade (Acórdãos nºs 22.243/19/2ª e 22.244/19/2ª).

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido, em parte, o Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor), que o julgava parcialmente procedente, para excluir do lançamento as exigências referentes às correias transportadoras. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Carolina Paschoalini e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Silvério Bouzada Dias Campos. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 08 de junho de 2022.

Marco Túlio da Silva
Relator

Marcelo Nogueira de Moraes
Presidente / Revisor

W/P

23.172/22/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.172/22/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002243415-27
Impugnação: 40.010153605-21
Impugnante: Intercement Brasil S.A.
IE: 304014206.26-52
Proc. S. Passivo: CAROLINA PASCHOALINI
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/17 a 31/12/20, relativos às entradas de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, incisos V do RICMS/02.

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

Versa também sobre a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 43, § 8º do RICMS/02.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre da exclusão do lançamento o item “correia transportadora”, conforme passa a elucidar.

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

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

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG - aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que nos termos da legislação em vigor, para efeito de apuração do valor do ICM a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, **embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente**, no curso da industrialização; (...). (Destacou-se)

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, **mesmo que não integre ao novo produto.**

No caso em tela, a questão objeto da divergência, trata da glosa dos créditos referentes a correia transportadora, a qual, restou comprovado nos autos ser responsável pelo transporte do minério em diversas etapas do processo produtivo da atuada. Denota-se que estes produtos são utilizados diretamente no processo de industrialização, de forma individualizada, sendo consumida neste processo, que, embora não se incorpore no novo produto, são consumidos no processo, ou seja, não se trata de linha marginal, e sim principal, sendo, portanto, um produto intermediário.

Por todo o exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir o item “correias transportadoras”.

Sala das Sessões, 08 de junho de 2022.

**Marcelo Nogueira de Moraes
Conselheiro**