

Acórdão: 24.261/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002101922-81
Impugnação: 40.010153133-52
Impugnante: Companhia de Cimento Campeão Alvorada - CCA
IE: 002509732.09-30
Proc. S. Passivo: PAULO HONORIO DE CASTRO JÚNIOR/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, incisos III e XVII do RICMS/02, que vedam a apropriação de tais créditos. **Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.**

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado. **Infração caracterizada nos termos art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 1º (§ 2º - efeitos até 31/12/15), todos Lei nº 6.763/75, e art. 43, § 8º do RICMS/02. Corretas as exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de dezembro de 2017 a março de 2021:

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

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 35/64, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 665/688.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 690/748, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

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

DECISÃO

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

Da Arguição de Nulidade do Lançamento – “Deficiência de Fundamentação – Violação ao art. 142 do CTN”:

A Impugnante afirma que *“o Auto de Infração deve ser cancelado, em primeiro lugar, porque padece de vício material insanável, decorrente da **motivação deficiente**. A Fiscalização não descreveu adequadamente os fatos que a levaram a concluir pelo suposto aproveitamento indevido do crédito de ICMS. Ao contrário, deduziu fundamentação que, além de insuficiente, em diversos momentos é genérica e não específica qual é o motivo particular que levou à glosa do crédito de cada item que compõe a autuação”*.

A seu ver, *“o único momento em que a Fiscalização pretendeu justificar as suas conclusões foi quando disse, no Relatório Fiscal, que os itens glosados ‘pela sua própria natureza (...) enquadram-se na definição de material de uso e consumo’. In casu, a Fiscalização sequer chegou a traçar uma diferença conceitual sobre o que seriam ‘bens de uso e consumo’ e o que seriam ‘produtos intermediários’, para enfim justificar porque os itens sob análise se enquadrariam em um grupo ou em outro. Pelo contrário, o Fisco tomou a postura cômoda de afirmar, genericamente, que todos os itens analisados se amoldavam ao conceito de bem de uso e consumo, sem dar maiores explicações”*.

Quando muito, segundo a Impugnante, *“a Fiscalização afirmou em seu relatório ‘que parte da mercadoria [glosada] foi consumida em equipamentos nas linhas marginais à produção, exercendo a função, entre outras, de revestir, proteger, locomover, remover, transportar, limpar equipamentos e materiais diversos’. Tais justificativas, contudo, não bastam para especificar qual foi o motivo individualizado que levou à glosa de cada item que deu origem ao Auto de Infração”*.

No seu entender, *“a prova de que há deficiência na fundamentação adotada pela Fiscalização é demonstrada a partir de uma simples comparação entre as condutas havidas neste caso e aquelas que deram origem a outros Autos de Infração, lavrados em face da Impugnante. Cite-se, como exemplo, o trabalho desenvolvido pela Fiscalização ao longo do PTA n.º 01.001488787-07, em que o Fisco especificou, de*

forma detalhada, qual seria o motivo da glosa para cada item que compunha aquela autuação”.

Argumenta que, “*ao agir dessa forma a Fiscalização deixou de observar o disposto no art. 142 do CTN, que exige que determinados requisitos materiais sejam observados para que se efetue o lançamento do crédito tributário, entre eles a clareza na determinação da matéria tributável*”.

Aduz que, “*ao não cumprir com o seu ônus de fundamentação, a Fiscalização criou embaraços que, além de tornarem impossível a compreensão dos fundamentos das glosas em epígrafe, também prejudicaram o direito de defesa da Impugnante. Houve, portanto, uma inversão do ônus da prova, já que é a Fiscalização que tinha o dever de demonstrar, detalhadamente, porque o contribuinte incorreu em uma infração à legislação tributária*”.

Sustenta que, “*ao contrário do que ocorreu, a motivação do ato administrativo deve ser clara e explícita, a fim de indicar os aspectos que fundaram o entendimento do Fisco. A jurisprudência reconhece, de modo sedimentado, a nulidade do pretense crédito tributário que possui indicação genérica dos fundamentos legais*”, conforme jurisprudência administrativa federal e judicial.

Requer, dessa forma, “*reconhecimento da nulidade material e insanável de todo o Auto de Infração, com o consequente decote das glosas que, na planilha ‘4 ICMS estornado por NF e Dif’, não estão especificados os motivos que levaram ao estorno do crédito*”.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, o presente lançamento não contém qualquer vício que possa acarretar a sua nulidade.

Nesse sentido, mostra-se necessária, inicialmente, a transcrição da íntegra do “Relatório Fiscal” anexado ao Auto de Infração, *in verbis*:

Relatório Fiscal

“... 2. PERÍODO FISCALIZADO

01 de janeiro de 2017 a 31 de março de 2021.

3. TRABALHO DESENVOLVIDO

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

4. IRREGULARIDADES APURADAS

Por meio da conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contém a Escrituração Fiscal Digital - arquivos EFD ICMS IPI, bem como das **informações prestadas pelo contribuinte mediante intimação específica**, constatou-se, no período de dezembro de 2017 a março de 2021, (1) a falta de recolhimento de ICMS decorrente do **aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso ou consumo no valor de R\$... e, (2), falta de recolhimento do imposto resultante**

da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições dos mesmos materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e oriundas de outras unidades da Federação no valor de R\$...

Com a análise das **informações prestadas pelo contribuinte** em resposta ao Termo de Intimação lavrado pelo Fisco, **Anexo 2**, verificou-se que parte das mercadorias não pode ser caracterizada como produto intermediário nos termos do **art. 66, inciso V, da Parte Geral do RICMS/02**.

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

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

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

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

O Anexo 4 contém o detalhamento, por nota fiscal, das mercadorias consideradas material de uso ou consumo

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

Do Anexo 5 constam os valores do ICMS estornado e do ICMS relativo à diferença de alíquota, das multas de revalidação e isolada em cada período mensal e consolidados por ano.

O contribuinte, por sua vez, reconheceu como indevidos os créditos relacionados a algumas mercadorias adquiridas pelo fato de as mesmas serem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Esses créditos foram objeto de protocolização de de Autodenúncia Extrato de Débito nº 05.000321105-46 (Anexo 3) para recolhimento do ICMS indevidamente apropriado, sendo excluídas as mercadorias em questão do presente Auto de Infração.

[...]

5. INFRINGÊNCIAS

[...]

RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002:

[...]

- **Art. 66, incisos V e X**
- **Art. 70, incisos III e XVII**

[...]

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, de 20 de fevereiro de 1986

LEI COMPLEMENTAR Nº 87, de 13 de setembro de 1996

- Art. 33, inciso I

[...]

8. DOCUMENTOS INSERIDOS NO GRUPO DOCUMENTOS DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL

[...]

Termo de Intimação ao contribuinte

Anexo 1 - Planilha anexa ao Termo de Intimação

Resposta do contribuinte ao Termo de Intimação

Anexo 2 - Planilha anexa à resposta do contribuinte ao Termo de Intimação

[...]

9. DOCUMENTOS INSERIDOS NO GRUPO AUTO DE INFRAÇÃO

Relatório Fiscal

Anexo 4: Demonstrativo por Nota Fiscal das mercadorias consideradas material de uso ou consumo consignando o valor do ICMS estornado e o ICMS relativo à diferença de alíquota.

Anexo 5: DCT – Demonstrativo dos valores do ICMS estornado e do ICMS relativo à diferença de alíquota, das multas de revalidação e isolada em cada período mensal e consolidados por ano.

Anexo 6: Planilha Análise de Aproveitamento de Crédito dos produtos – AAC (Relação das Notas Fiscais com itens apropriados pelo contribuinte no período).

Anexo 7: Planilha com o Livro Registro de Entradas do período.”

(...)

(Grifou-se)

Observe-se que, antes mesmo da formalização do Auto de Infração, o Fisco intimou o estabelecimento autuado a apresentar todas as informações relativas aos produtos objeto da presente autuação (Anexo 1), dentre outros.

Por sua vez, no Anexo 2 do presente processo foram reproduzidas as **informações** detalhadas prestadas pela Impugnante referentes aos mencionados produtos, dentre as quais destacam-se as abaixo indicadas:

- Código, descrição resumida e descrição completa do item;
- Aplicação específica e detalhada, bem como local de aplicação (setor do estabelecimento) de cada item;
- Tratando-se de partes e peças de máquinas e equipamentos:
 - Descrição completa da máquina/equipamento e sua aplicação no processo produtivo;
 - Função específica da parte/peça dessas máquinas e equipamentos;
 - Se a parte/peça tem contato físico com o produto em elaboração;
 - Havendo esse contato, a indicação da função específica exercida pela parte/peça sobre o produto em elaboração.

Com base nessas informações, foi elaborado o Anexo 4 do Auto de Infração, contendo a identificação e descrição, por nota fiscal, das mercadorias consideradas material de uso ou consumo e do respectivo valor do ICMS estornado, bem como do valor do ICMS relativo à diferença de alíquota exigida (para os casos de aquisições interestaduais desses itens), devendo-se ressaltar, desde já, que todos os itens que tiveram os seus créditos glosados se referem a partes e peças de reposição/manutenção periódica.

Portanto, a classificação dos itens objeto da presente autuação como materiais de uso e consumo foi baseada em informações prestadas pela própria Impugnante e fundamentada na legislação que rege a matéria, especialmente nos arts. 66, incisos V e X e 70, incisos III e XVII do RICMS/02, na Instrução Normativa SLT nº 01/86 e no art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96, todos absolutamente pertinentes à acusação fiscal e expressamente citados no campo destinado à informação dos dispositivos tidos por infringidos.

As penalidades aplicadas, capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, também foram corretamente indicadas no campo próprio do Auto de Infração.

Como se vê, ao contrário do que tenta fazer crer a Autuada, não há que se falar em falta de motivação clara e precisa dos fatos que originaram a presente autuação, uma vez que o feito fiscal está respaldado em intimações prévias e informações prestadas pela própria Impugnante, estando todos esses documentos e informações anexados ao presente processo.

Pelas mesmas razões, não há que se falar, também, em prejuízo à ampla defesa, devendo-se destacar que a Impugnante, em sua peça impugnatória, demonstra pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas.

A efetiva caracterização ou não dos produtos objeto da presente autuação como materiais de uso e consumo se confunde com o mérito e no mérito será analisada.

Conclui-se, portanto, que inexistente qualquer ofensa ao art. 142 do CTN, pois o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária e aplicou de forma escorreita a penalidade cabível.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

(...)

Ainda nessa linha, mister se faz acrescentar que o presente lançamento foi lavrado observando, também, todas as formalidades previstas no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto 44.747/08.

Deve ser rejeitada, portanto, a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito:

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

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo.

Os bens cujos créditos foram glosados estão relacionados no Anexo 4 do Auto de Infração (replicados no “Anexo Único” do parecer da Assessoria).

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.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Autuada narra, inicialmente, que *“assim que foi iniciado o procedimento de fiscalização, a Impugnante, em sinal de boa-fé, reconheceu o aproveitamento indevido do crédito de itens como parafusos, arruelas, porcas e similares. Para estes bens, valendo-se da prerrogativa garantida pelo art. 53, §9º, II, da Lei Estadual nº 6.763/75, a Impugnante formalizou um Termo de Autodenúncia, quitando o valor R\$...”*.

Porém, com relação aos demais itens, a Impugnante entende que não teria ocorrido apropriação indevida de créditos do ICMS, pois todos eles se adequariam ao conceito de produtos intermediários, esclarecendo que esses itens poderiam ser agrupados na forma indicada no quadro inserido na fl. 04 de sua impugnação.

A seguir, a Impugnante subdivide os seus argumentos nos seguintes tópicos:

► Utilização de Prova Empréstada

A Impugnante relata que, *“antes de adentrar nas razões que comprovam o enquadramento desses itens enquanto produtos intermediários, destaca-se o fato que, em caso análogo a este, foi apresentado laudo técnico que atestou, de forma independente, a verdadeira função/aplicação dos itens cuja glosa também deu origem a esta cobrança”*, acrescentando que *“referido documento foi inicialmente apresentado nos autos dos PTA’s n.º 01.001443277-65 e 01.001443639-74, que se referem, respectivamente, aos estabelecimentos da Impugnante localizados em Arcos/MG e Matozinhos/MG (Anexo III)”*.

Salienta que *“é importante destacar este fato desde logo, pois as conclusões do expert que foram apresentadas naqueles autos são em tudo aplicáveis a este caso. Afinal, aqui se está diante da glosa de créditos de ICMS que foram apropriados pelo estabelecimento de Santa Luzia/MG, que tem processo produtivo idêntico ao da unidade de Matozinhos/MG – que foi vistoriada pelos especialistas”*:

No seu entender, *“impõe-se aplicar a este caso as conclusões obtidas pelo expert, no que diz respeito à função e aplicação desses itens, no processo produtivo de cimento da Impugnante. E isso, claro, em nome do princípio da segurança jurídica, já que esses laudos já foram devidamente analisados por este Eg. Conselho para uma das unidades de Arcos/MG, em função do seu processo produtivo ser idêntico ao da unidade de Matozinhos/MG. Logo, a mesma racional impõe que esse documento seja levado em conta também para o estabelecimento de Santa Luzia/MG, que possui processo produtivo similar”*.

Finaliza informando que acostou aos autos “*um descritivo detalhado, elaborado pelo seu próprio corpo técnico, a fim de facilitar e corroborar a análise deste e. Conselho (Anexo III)*”.

► “Breves Notas a Respeito do Crédito de ICMS sobre Produtos Intermediários”

Após citar e transcrever o art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal/88, a Impugnante afirma que “*a Constituição determinou a edição de Lei Complementar para delinear as normas gerais do ICMS. Com efeito, desde a publicação da LC nº 87/1996, notadamente após as alterações promovidas pela LC nº 102/2000, suscitou-se dúvidas a respeito da natureza dos créditos que poderiam ser apropriados. Isto é, se seria o crédito físico ou o crédito financeiro do imposto*”.

Relata que, “*analisando o tema o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Medida Cautelar da ADI n.º 2.325/DF, posicionou-se no sentido de que o princípio da não-cumulatividade estabelecido pela Constituição assegura apenas o crédito físico do imposto*”.

Aduz que “*nesse núcleo duro estão compreendidos os insumos necessários à produção das mercadorias, isto é, (i) as matérias primas; (ii) os produtos intermediários; e (iii) os materiais de embalagem. Isso significa dizer que a apropriação dos créditos de ICMS relativos à aquisição de produtos intermediários decorre do núcleo essencial da não-cumulatividade do ICMS*”.

Ressalta que “*a inclusão dos produtos intermediários no núcleo duro da não-cumulatividade do ICMS não é particularidade apenas desse imposto. No âmbito do IPI, cujo princípio da não-cumulatividade somente assegura o crédito físico, também estão incluídos os produtos intermediários*”.

Afirma que “*essas considerações são especialmente relevantes para este caso, pois os diversos itens que foram classificados pela Fiscalização como bens de uso e consumo são, na realidade, itens que se amoldam ao conceito de produto intermediário. Isto é, são partes e peças de máquinas e equipamentos que se desgastam no curso da produção da Impugnante, ensejando a substituição em menos de 12 meses, e que, por isso mesmo, asseguram o crédito do ICMS*”.

A seu ver, “*no presente caso, os bens que foram glosados pela Fiscalização não poderiam ser considerados como de uso e consumo, porque a definição deste tipo de bem consiste em não se agregar ao produto final e ser utilizado de forma indireta, sem relação com o produto final e sem atuação destacada no processo produtivo. Tais situações, contudo, não ocorrem neste caso, já que todos os itens glosados são utilizados no processo produtivo central da Impugnante, além de se agregarem ao cimento que é produzido pela empresa, ou, ao menos, se desgastarem integralmente durante esse processo*”.

Acrescenta que “*esses bens não podem ser considerados como ativo imobilizado, porque (i) além de se consumirem/desgastarem de forma imediata e integral no processo produtivo do cimento; (ii) ensejando substituição em periodicidade inferior a 12 meses; (iii) desenvolvem atuação particularizada, essencial*

e específica dentro da linha de produção, transcendendo a participação de um mero componente do maquinário”.

Por isso, segundo seu entendimento, *“pelo método interpretativo da exclusão, tais mercadorias somente podem ser classificadas como produtos intermediários, passíveis de apropriação de créditos de ICMS”.*

Pondera que, *“no âmbito do STF, analisou-se o caso dos materiais refratários que revestem altos fornos da siderurgia, cujo crédito de IPI era expressamente negado pelo Parecer Normativo CST nº 181/1974, à luz do RIPI/1972. A Primeira Turma da Suprema Corte, no RE nº 90.205/RS, Relator Min. Soares Muñoz, DJ 23.03.1979, concluiu que os refratários seriam produtos intermediários, validando o crédito a despeito da regulação vigente, por se desgastarem diretamente na produção siderúrgica, caracterizando o direito constitucional ao crédito físico”, complementando que “o entendimento consolidado pelo STF a respeito da identificação do refratário como produto intermediário se baseia em dois pilares: (i) ser empregado diretamente na produção e (ii) se consumir integralmente durante o processo produtivo”.*

Salienta que, *“para o STJ, por sua vez, a Lei Complementar nº 87/1996 representou uma ampliação no espectro do direito apropriação do crédito relativo a produtos intermediários. Aquela e. Corte vem condicionando o exercício desse direito apenas à comprovação de que os produtos intermediários são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social da pessoa jurídica”.*

Informa que, *“durante o julgamento do REsp nº 889.414/RJ, de Relatoria do Min. Luiz Fux, sob o enfoque do Convênio ICM nº 66/1988, entendeu-se que estaria vedado o crédito sobre determinado produto intermediário, mas foi feita ressalva no sentido de que, se a aquisição ocorresse na vigência da Lei Kandir, haveria pleno direito ao crédito, pela ampliação do espectro creditório a qualquer bem utilizado na atividade principal” e que o STJ, inclusive, em sede de julgamento de Embargos de Divergência, pacificou a matéria neste sentido, afastando qualquer interpretação que pretenda limitar o direito ao aproveitamento dos créditos.*

Conclui, dessa forma, que *“atuação do Fisco, ao restringir a apropriação do crédito de ICMS sobre os produtos intermediários que serão analisados a seguir, viola todo o regramento constitucional e infraconstitucional sobre a matéria”.*

► “Contexto Fático-Operacional da Impugnante”

A Impugnante faz menção ao seu processo produtivo e apresenta, a título ilustrativo, o fluxograma abaixo:

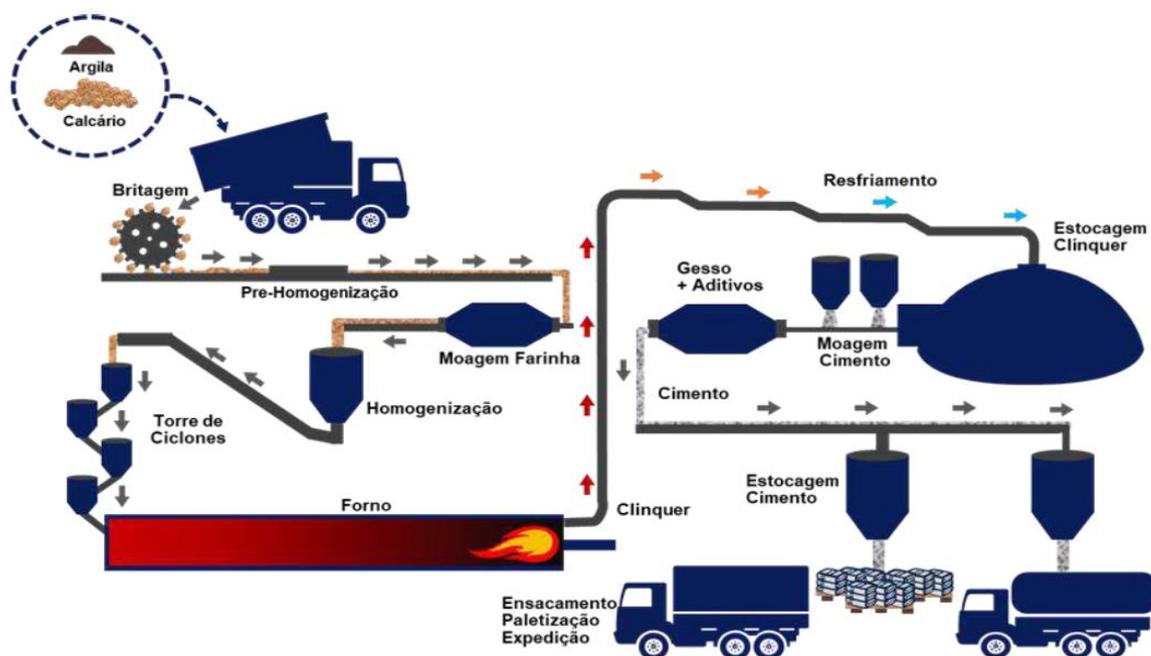


Figura 1

A seguir, a Impugnante descreve seu processo produtivo, segmentado nas seguintes etapas:

Britagem: etapa primária do processo produtivo, na qual o material rochoso extraído é reduzido fisicamente para que possa ser transportado em correias transportadoras. A redução decorre da ação das mandíbulas e martelos dos britadores que ao comprimirem a rocha exercendo força física suficiente para fragmentá-la em pedaços de menores dimensões.

Pré-homogeneização: após a britagem, amostras do material rochoso são enviadas a laboratórios para análise química dos teores de cálcio, silício, ferro e alumínio.

Esta etapa tem como objetivo assegurar a utilização de uma composição homogênea da matéria prima que seguirá para as etapas seguintes.

Dosagem: o clínquer, matéria prima básica de produção do cimento, é obtido a partir do processo de calcinação do calcário e argila que, em etapa posterior, misturados ao gesso e outras adições, produzirão o cimento (figura 2). A dosagem é a etapa do processo produtivo em que serão definidas as proporções de cada substância a ser empregada no processo de formação do clínquer. A mistura destes elementos, após a dosagem, seguirá para a moagem.

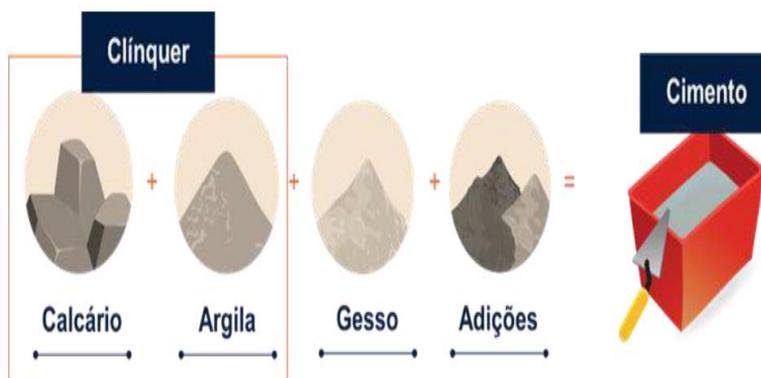


Figura 2

Moagem da farinha: a pulverização da mistura, em grânulos de aproximadamente 0,05 mm, é essencial para assegurar a reação química de seus componentes. A moagem da farinha ocorre em grandes tanques de moagem (figura 3), por meio do impacto físico entre os elementos do moedor ocorre a redução da granulometria da mistura.



Figura 3

Pré-aquecimento: nas Torres de Ciclone (Figura 4) é realizado o processo de pré-aquecimento da farinha. Neste processo, os gases em alta temperatura emitidos pelos fornos de calcinação (etapa seguinte) são injetados nas Torres de Ciclone para pré-aquecer a farinha e iniciar os processos químicos essenciais à fase de calcinação (cliquerização).

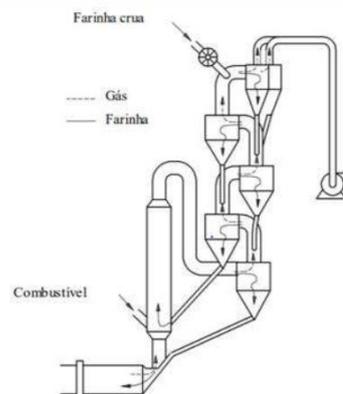
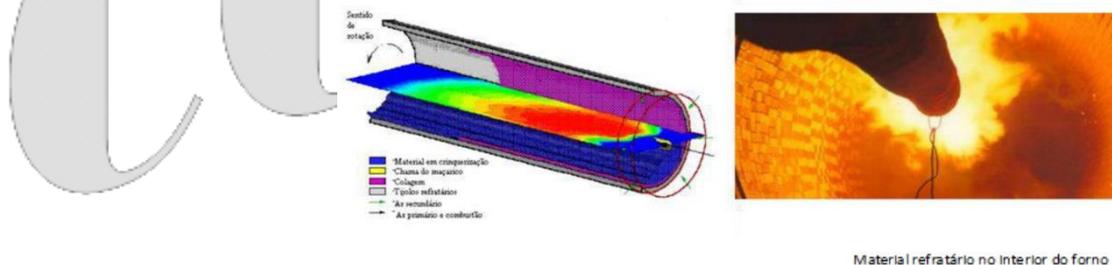


Figura 4

Forno de clinquerização: nos fornos rotativos (figura 5), as matérias primas, submetidas a elevadas temperaturas, são transformadas em clínquer. O forno rotativo é formado por um tubo cilíndrico de aço, com aplicação, em seu interior, de uma camada de material refratário que exerce a função precípua de manter o forno aquecido, em temperaturas próximas a 1400°C, sendo esta condição indispensável para que as interações químicas ocorram.



Material refratário no interior do forno

Figura 5

Adições ativas e moagem final: findo o processo de clinquerização, são adicionados ao clínquer, observada a dosagem ideal, o gesso, a escória, o *filler* e a pozolana (Figura 6), resultando desta mistura o elemento químico do cimento. Para se atingir a granulometria ideal para a comercialização do produto, esta nova mistura é submetida a moagem (figura 7) que, por meio de processo de impacto físico, pulverizará a mistura e dará origem ao cimento Portland. O produto final é transportado por sistemas pneumáticos até os silos onde serão ensacados ou comercializados a granel.



Figura 7

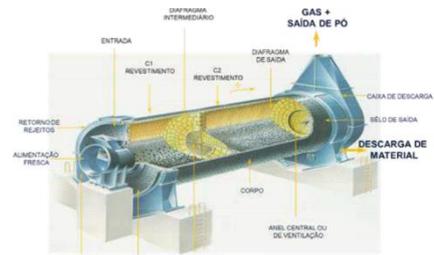


Figura 6

Destaca que, “observadas as particularidades do processo produtivo da Impugnante e as características específicas de cada item glosado, é possível segregar os insumos glosados pela Fiscalização entre os seguintes grupos”:

(i) “Elementos utilizados no sistema de transporte interno: em síntese, esse grupo é composto de (i) correias transportadoras (ii) correias de transmissão; (iii) lonas filtrantes e lonas air-glide; (vi) mangas filtrantes; (vii) gaiola para manga filtrante; (viii) chapa de desgaste; e (ix) garfos”.

De acordo com a Impugnante, “estes elementos exercem atividade essencial na dinâmica de transporte interno dos insumos e produto em elaboração, razão pela qual embora não se integrando, são consumidos imediata e integralmente no curso do processo”.

(ii) “Elementos aplicados no processo de britagem/moagem: neste grupo estão classificados: (i) revestimento dos britadores e o espelho do moinho; (ii) martelo (curto) dos britadores; (iii) placas de revestimento e traseira do moinho; (iv) a faca de aço dos britadores; (v) lenço de borracha; e (vi) os rolamentos. Nas etapas de britagem e moagem, há a redução granulométrica dos materiais rochosos e/ou dos produtos em elaboração, em razão do impacto exercido pelos britadores e moedores sobre os materiais a eles submetidos. O contato dos materiais em produção sobre os elementos de britagem e moagem ocasiona o desgaste imediato e integral destes elementos”;

(iii) “Perfis e laminados planos: neste grupo, enquadram-se (i) grelhas centrais, periféricas e de passagem; (ii) flange; (iii) blindagem do moinho e (iv) placa isolante. Os materiais aqui elencados não se caracterizam como meros revestimentos, exercendo atuação particularizada, sendo consumidos imediata e integralmente no curso do processo”.

Nas palavras da Impugnante, as características desses elementos e a sua utilização em seu processo produtivo “demonstram que estes itens (i) se integram ao novo produto; (ii) ou, embora não se integrando, são consumidos imediata e integralmente no curso do processo”.

Em seguida, a Impugnante contesta a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, apresentado os seguintes argumentos, *verbis*:

“VII.1 – ELEMENTOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE INTERNO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO

No curso do processo produtivo da Impugnante, insumos e o produto em elaboração são transportados dentro do pátio fabril por meio da utilização de dutos e esteiras rolantes. Neste ponto, foram glosados, incorretamente, os créditos sobre a aquisição de:

(i) **correias transportadoras**; correias de transmissão e chapa desgaste – utilizadas no deslocamento interno dos insumos e produtos em elaboração;

(iii) **lona e lona air glide** – material utilizado para a fluidização do ar em dutos de transporte, permitindo a movimentação de material a granel7 (como o cimento, o calcário etc.);

(iv) **manga, manga filtrante e gaiola para manga filtrante** – as mangas e filtros de mangas são elementos filtrantes utilizados nos dutos de transporte de materiais (insumos e produto acabado) de baixa gramatura, evitando a perda no processo e a emissão de partículas no ambiente; e

(v) **garfos** – elementos utilizados como mecanismos seletores e de depósito dos insumos e produtos em elaboração ao longo da estrutura de transporte fabril.

Quanto à correia transportadora, o Fisco já se manifestou por meio da Consulta de Contribuinte nº 55/1997, no sentido de que é legítimo o aproveitamento de créditos de ICMS sobre a sua aquisição, por consubstanciar produto intermediário:

‘Resposta:

*1 a 3 – Em consonância com o disposto no art. 66, § 1º, itens 2 e 2.2, Parte Geral do RICMS/96, aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28.06.96, e alterado pelo Decreto nº 38.683, de 03.03.97; e na IN SLT 01/86 e ainda, com base no parecer fiscal, decorrente de verificação ‘in loco’, fls. 16 a 20 dos autos, **a Consulente poderá aproveitar, como crédito do imposto, o valor do ICMS corretamente destacado nos documentos fiscais relativos à aquisição dos produtos, partes e peças, relacionados a seguir, por desenvolverem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha central de produção, integrando ou sendo consumido em contato físico direto com o produto que industrializa, com a conseqüente perda de suas características e dimensões originais: mandíbula e cunha do britador; esteira transportadora e peneira (...)**’ – (sem grifos)*

No mesmo sentido segue o Conselho de Contribuintes, nos Acórdãos nº 3.784/11/CE e 3.785/11/CE, de 24/12/2011:

‘Logo, a matéria-prima é, indiscutivelmente, o minério de ferro. Tudo o que se agrega ao produto nesse caminho é produto intermediário, tudo o que é consumido em contato com o produto também é produto intermediário. Os britadores, as peneiras, as correias transportadoras (o equipamento), os hidrociclones são bens do ativo permanente que fazem parte do processo de produção, logo, todos são bens cujos créditos são autorizados pela legislação tributária.

As partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto (manta da correia transportadora, por ex.) também são passíveis de creditamento.

Todos esses conceitos estão descritos nas Instruções Normativas retromencionadas. – (sem grifos)

No que concerne às lonas, lonas air glide, mangas, mangas filtrantes e gaiola para manga filtrante já houve manifestação expressa do Fisco favoravelmente à manutenção de créditos do ICMS sobre a aquisição destes itens, tendo em vista se adequarem ao conceito de produtos intermediários. O alegado se comprova pela leitura do acórdão nº 15.795/03/3ª, publicado em 14/02/2003, o qual se transcreve excerto:

‘O Fisco, considerando diligência realizada no setor produtivo da empresa, acompanhado por funcionário técnico capacitado da Autuada, resolveu excluir das exigências fiscais o estorno dos créditos referentes aos materiais lonas air-glide, tecidos filtrantes, mangas de diversas especificações e o produto etilenoglicol (itens 04, 05 e 17 acima). Entendeu o Fisco que esses são produtos intermediários segundo a Instrução Normativa pertinente, in casu, IN 01/86. – (sem grifos).’

No mesmo sentido são as conclusões do laudo de especialista, que atesta que as correias transportadoras e de transmissão, bem como a lona air glide, os garfos, as mangas filtrantes e a gaiola de manga filtrante se amoldam ao conceito de produto intermediário:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1020207	
DETALHAMENTO DO ITEM	CORREIA TRANSPORTADORA 100X100MM 750X20MMREF:EU1R0N6L03 P03 06	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOS JAZIDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
TRANSPORTADOR DE CORREIA	TRANSPORTE DE MATERIAIS	
DETALHAMENTO DA FASE		
A ETAPA CONSISTE NO TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ATRAVÉS DAS DIVERSAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO POR MEIO DO TRANSPORTADOR CORREIA.		
FINALIDADE		
A PEÇA É RESPONSÁVEL POR REALIZAR O TRANSPORTE DE MATERIAS (INSUMO, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E PRODUTO FINAL) ATRAVÉS DO TRANSPORTADOR CORREIA.		

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1020199	
DETALHAMENTO DO ITEM	LONA AIR GLIDEPOLE ESTER400MM 1,00MM 900X20MMREF:EDGRAM 03	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOS JAZIDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
ARRASTADOR DE CLINGUER / REQUEIRA DE EXTRAÇÃO	TRANSPORTE DE MATERIAS	
DETALHAMENTO DA FASE		
A ETAPA CONSISTE NO TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ATRAVÉS DAS DIVERSAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO POR MEIO DE ARRASTADOR DE CLINGUER / REQUEIRAS DE EXTRAÇÃO		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI MICROFURDS QUE PERMITEM A PASSAGEM DE AR, REDUZINDO O ATRITO ENTRE O MATERIAL E O ASSOALHO DA REQUEIRA, OU SEJA, A PEÇA TEM A FUNÇÃO DE FLUIDIZAR O MATERIAL PARA TRANSPORTE.		

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1010296	
DETALHAMENTO DO ITEM	MANGA FILTRANTE 150MMX300MMP QUESTER1000X1000X1100CEST	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
FILTRO DE MANGAS	DESPOCIRAMENTO - COZIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
ESTA ETAPA OBJETIVA TRATA O AR CARREGADO DE RESÍDUOS: PARTÍCULAS DE POEIRAS, GASES E TODOS OS TIPOS E FRAGMENTOS EM SUSPENSÃO COM O INTUITO DE IMPEDIR QUE PARTICULADOS SEJAM LIBERADOS DIRETAMENTE NA ATMOSFERA.		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FUNÇÃO DE REter PARTÍCULAS SÓLIDAS DOS GASES LIBERADOS PELOS PROCESSOS PRODUTIVOS, FILTRANDO OS GASES ANTES DE LIBERÁ-LOS NA ATMOSFERA.		

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1024295	
DETALHAMENTO DO ITEM	GAIOLA P/MANGA FILTRANTE 150MM 3000MMX0 GALVANIZADA 03.03M	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOS JAZIDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
FILTRO DE MANGAS	DESPOCIRAMENTO - MOCAGEM DE CIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
ESTA ETAPA OBJETIVA TRATA O AR CARREGADO DE RESÍDUOS: PARTÍCULAS DE POEIRAS, GASES E TODOS OS TIPOS E FRAGMENTOS EM SUSPENSÃO COM O INTUITO DE IMPEDIR QUE PARTICULADOS SEJAM LIBERADOS DIRETAMENTE NA ATMOSFERA.		
FINALIDADE		
A PEÇA TEM A FUNÇÃO DE SUPORTE PARA AS MANGAS DE FILTRAÇÃO DO FILTRO DE MANGAS		

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na mesma esteira são as conclusões do expert acerca das chapas de desgaste, utilizadas no transportador de correia:

LAUDO TÉCNICO		TYNO
CODIGO DO ITEM	1074131	
DETALHAMENTO DO ITEM	CHAPA DESGASTE DES.ARC1.15.1 002.018 PIA (MENT CAL.CARGO)	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARGOS JAZIDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
TRANSPORTADOR DE CORREIA	TRANSPORTE DE MATERIAIS	
DETALHAMENTO DA FASE		
A ETAPA CONSISTE NO TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ATRAVÉS DAS DIVERSAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO POR MEIO DO TRANSPORTADOR CORREIA.		
FINALIDADE		
A PEÇA É UTILIZADA NO REVESTIMENTO DOS CHUTES DO TRANSPORTADOR CORREIA, ESSES CHUTES TÊM A FINALIDADE DE RECEBER O MATERIAL TRANSPORTADO E DISTRIBUI-LÓ UNIFORMEMENTE EM CIMA DA SUPERFÍCIE DA CORREIA TRANSPORTADORA.		

Conclui-se, portanto, que todos os itens em tela são produtos intermediários, e, por essa razão, asseguram o direito ao crédito do imposto, pelo que devem ser decotados da presente autuação.

VII.2 – ELEMENTOS APLICADOS NO PROCESSO DE BRITAGEM/MOAGEM

Neste ponto, a Fiscalização glosou os créditos apropriados a partir da aquisição do (i) **revestimento dos britadores e do espelho do moinho**; (ii) **do martelo (curto) dos britadores**; (iii) **das placas de revestimento e traseira do moinho**; (iv) **a faca de aço dos britadores**; (v) **o lençol de borracha**; e (vi) **os rolamentos**, que têm a função precípua de fragmentar os insumos e o produto em elaboração para que atinjam a granulometria necessária ao processo de fabricação do cimento.

Trata-se de itens que possuem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato físico direto com o produto, possuindo desgaste contínuo, gradativo e progressivo, ensejando a substituição periódica.

Assim, considerados como **partes e peças que se desgastam nos britadores (acessórios dos britadores), nos moedores (acessório dos moedores), não se tratando de meros revestimentos, deve ser mantido o crédito sobre as aquisições destes produtos intermediários**. Este e. Conselho de Contribuinte tem admitido o creditamento nesses moldes, como mostra, por exemplo, o Acórdão n° 21.779/15/3ª:

‘Todo o funcionamento do processo produtivo é em função do produto – minério de ferro – logo, seguindo-se o produto, acompanhando-se todo o trajeto por ele percorrido, têm-se todas as respostas necessárias para a definição de quais produtos adquiridos pela mineradora dão direito ao crédito do ICMS.

*Logo, a matéria-prima é, indiscutivelmente, o minério de ferro. **Tudo o que se agrega ao produto nesse caminho é produto intermediário, tudo o que é consumido em contato com o produto também é produto intermediário. Os britadores, as peneiras, as correias transportadoras (o equipamento), os hidrociclones são bens do ativo permanente que fazem parte do processo de produção, logo, todos são bens cujos créditos são autorizados pela legislação tributária.***

As partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto (manta da correia transportadora, por ex.) também são passíveis de creditamento.

Todos esses conceitos estão descritos nas Instruções Normativas retromencionadas.’

(CCMG – Acórdão nº 21.779/15/3ª Câmara – 28.02.2015) – (grifamos)

No mesmo sentido são as conclusões do expert que, analisando os revestimentos do moinho de cimento e do britador de calcário da Impugnante, concluiu que eles consistem em produtos intermediários:

LAUDO TÉCNICO		TYNO
CODIGO DO ITEM	104020	
DETALHAMENTO DO ITEM	REVESTIMENTO 1 CAMARA/MOIM - REF PARTI MA007TENX (C/OSTEP)	
EMPRESA		
GRH SULESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A - ARCOS JAZIDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
MOINHO DE CIMENTO	MOAGEM DE CIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO		
FINALIDADE		
A PEÇA, ALÉM DE PROTEGER A PRIMEIRA CÂMARA DO MOINHO DE CIMENTO, POSSUI A FUNÇÃO DE ERGUER AS BOLAS MOEDORAS DO EQUIPAMENTO		

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1110205	
DETALHAMENTO DO ITEM	REVESTIMENTO DE FUNDO CAIXA DEALIMENTAÇÃO BOMBA FUNDO ALM. 2ºE	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
BRITADOR DE CALÇÁRIO	BRITAGEM DE CALÇÁRIO	
DETALHAMENTO DA FASE		
ETAPA PRIMÁRIA DO PROCESSO PRODUTIVO, NA QUAL O MATERIAL ROCHOSO EXTRAÍDO É REDUZIDO FISCAMENTE PARA QUE POSSA SER TRANSPORTADO EM CORREIAS TRANSPORTADORAS. A REDUÇÃO DECORRE DA AÇÃO DAS MANDÍBULAS E MARTELOS DOS BRITADORES QUE AO COMPRIMIREM A ROCHA EXERCENDO FORÇA FRICA SUFICIENTE PARA FRAGMENTARLA EM PEDACOS DE MENORES DIMENSÕES.		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FUNÇÃO DE REVESTIR A PARTE INTERNA DO BRITADOR DE CALÇÁRIO. ELAS RECEBEM DIRETAMENTE O IMPACTO DA BRITAGEM		

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1092231	
DETALHAMENTO DO ITEM	PLACA TABEIRA CENTRAL DES 21242315617MAGOTTEAUX	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
MOINHO DE CIMENTO	MOAGEM DE CIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO.		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FINALIDADE DE REVESTIR A PARTE INTERNA DO MOINHO DE CIMENTO. ELAS SOFREM IMPACTO DIRETO DOS CORPOS MOEDORES DE CIMENTO		

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1122994	
DETALHAMENTO DO ITEM	PLACA REVESTIMENTO FOR T DES AACRMA 74236 T MAGOTTEAUX	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOZ JAZEDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
MOINHO DE CIMENTO	MOAGEM DE CIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO.		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FUNÇÃO DE REVESTIR O CÁRGO DO MOINHO DE CIMENTO		

De igual forma são as conclusões quanto ao martelo do britador, a faca de aço do

moinho e o lençol de borracha que se desgastam durante o processo produtivo central da Impugnante:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1810313		
	DETALHAMENTO DO ITEM		
	PARTICULARIZ. CLÍNQUER, PERFIS E VEDOS. DOS FIL. LÍQUIDOS USADOS		
	EMPRESA		
	CRH SUEESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO			
EQUIPAMENTO		FASE	
BRITADOR DE CLÍNQUER		BRITAGEM DE CLÍNQUER	
DETALHAMENTO DA FASE			
A BRITAGEM DE CLÍNQUER É A ETAPA NA QUAL OCORRE A REDUÇÃO DA GRANULOMETRIA DO CLÍNQUER (PRODUTO INTERMEDIÁRIO DO PROCESSO PRODUTIVO)			
FINALIDADE			
A PEÇA TEM A FINALIDADE DE REDUZIR A GRANULOMETRIA DO CLÍNQUER QUE PASSA PELA BRITAGEM			

	LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1810453		
	DETALHAMENTO DO ITEM		
	FAÇA ACÓF. DES. VIBROGR. MZ. PAPI		
	EMPRESA		
	CRH SUEESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO			
EQUIPAMENTO		FASE	
BRITADOR DE CALCÁRIO		BRITAGEM DE CALCÁRIO	
DETALHAMENTO DA FASE			
ETAPA PRÉVIA DO PROCESSO PRODUTIVO, NA QUAL O MATERIAL RICHÉDIO EXTRAÍDO É REDUZIDO FÍSICAMENTE PARA QUE POSSA SER TRANSPORTADO EM CORREIAS TRANSPORTADORAS. A REDUÇÃO OCORRE DA AÇÃO DAS PAREDELAS E ROLIS. OS DOS BRITADORES QUE AO COMPRIMIR A PEÇA E EXERCEREM FORÇA FÍSICA SUFICIENTE PARA FRAGMENTÁ-LA EM VEDAÇÕES DE MENORES DIMENSÕES.			
FINALIDADE			
A PEÇA POSSUI A FUNÇÃO DE REDUZIR A GRANULOMETRIA DAS PEDRAS DE CALCÁRIO QUE ADENTRAM O BRITADOR.			

	LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1812058		
	DETALHAMENTO DO ITEM		
	LONCOL. BARRACHA EPDM 3MM DE SHORE		
	EMPRESA		
	CRH SUEESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO			
EQUIPAMENTO		FASE	
MOINHO DE CIMENTO		MOAGEM DE CIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE			
A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO ÚLTIMA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMpressão E ABRASÃO.			
FINALIDADE			
A PEÇA, APLICADA NO REVESTIMENTO DO MOINHO, É RESPONSÁVEL PELA VEDAÇÃO E PELO ISOLAMENTO TÉRMICO DO MOINHO DE CIMENTO.			

CC

Diante disso, devem ser mantidos os créditos sobre os elementos utilizados nos processos de moagem e britagem que possuem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato físico direto com o produto, se desgastando de forma contínua, gradativa e progressiva, ensejando a substituição.

VII.3 – PERFIS E LAMINADOS PLANOS

Neste tópico, enquadram-se as (i) **chapas**; (ii) **grelhas centrais, periféricas e de passagem**; (iii) **a flange**; (iv) **a blindagem do moinho**; (v) **a tela do arrastador de clínquer**; e (iv) **a placa isolante**, todos estes itens com função destacada no processo produtivo da Impugnante.

Destaque-se, então, que ao julgar caso semelhante, de empresa mineradora, em que o contribuinte apropriou crédito de ICMS sobre **“chapas utilizadas na**

alimentação do britador” e “calhas coletoras de minério” como se ativo imobilizado fosse, por ter considerado que havia acréscimo de vida útil por período superior a 12 (doze) meses, a própria Fiscalização afirmou que os bens poderiam ser equiparados a produtos intermediários, diante de suas funções no processo produtivo.

Com base nessas considerações, este Eg. Conselho cancelou a glosa sobre os bens em referência. É ver:

EMENTA:

Contudo, devem ser excluídas as exigências relativas aos bens, ‘espirais’, (...), ‘chapas utilizadas na alimentação do britador’ e ‘calhas coletoras de minério’, incluindo aquelas relacionadas à prestação de serviço de transporte a eles relativa. Infração, em parte, caracterizada.

VOTO:

As operações da Autuada consistem na extração da rocha de pegmatito, através de lavra a céu aberto, seguida de uma planta de britagem, duas plantas gravimétricas para obtenção de concentrados de tântalo, nióbio e estanho, uma planta de separação magnética para enriquecimento desses concentrados e uma planta de separação magnética que trabalha com o rejeito das duas plantas gravimétricas e gera feldspato para a indústria de porcelanato e de vidro. (...)

A calha coletora, como o próprio nome sugere, recebe o minério após sua classificação pelas espirais. Por fim, **a chapa é utilizada no alimentador do britador e nos chutes.** (...)

Partes e peças equiparados a produto intermediário. Em relação às espirais utilizadas no processo de separação do minério, aos revestimentos aplicados no moinho, às chapas de desgaste e às calhas coletoras de minério, todos produtos que sofrem desgaste em contato com o minério que se processa, a Fiscalização entende que se trata de bens empregados em manutenção, preventiva ou corretiva, afirmando não haver qualquer indicação em contrário na escrita fiscal da empresa. (...)

Segundo a Fiscalização, a dificuldade em se manter tal entendimento é que o inciso V da IN nº 01/86 foi revogado pelo art. 2º da Instrução Normativa SUTRI nº 01, de 4 de janeiro de 2017, o que implicou alteração da

interpretação que se dava à questão, estabelecida no inciso V referido.

Observa-se que a revogação do inciso V da Instrução Normativa nº 01/86 encontra-se em consonância com norma estabelecida em decreto editado pelo poder executivo que só tem validade após sua entrada em vigência, ou seja, 1º de abril de 2017. (...)

Dessa forma, **no período objeto do lançamento encontrava-se vigente a disposição contida no inciso V da Instrução Normativa nº 01/86, in verbis: (...)**

Diante do exposto e considerando-se o enquadramento dos citados bens no inciso V do Instrução Normativa nº 01/86, conclui-se que devem ser excluídas do lançamento as exigências relativas aos seguintes bens: espirais utilizadas no processo de separação do minério, revestimentos aplicados no moinho, chapas utilizadas na alimentação do britador e calhas coletoras de minério.

(CCMG - Acórdão nº 22.876/18/3ª – 28.02.2018)
– (sem grifos no original)

Referidas conclusões estão em linha com as considerações dos especialistas técnicos, que também classificam as chapas de aço como produtos intermediários:

LAUDO TÉCNICO		TYNO	
CÓDIGO DO ITEM	900500137		
DETALHAMENTO DO ITEM	CHAPA DO ANTE-SAGITE REF: CDP 4566-04M EUTECTICOM 1220		
EMPRESA	CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A - ARCOS LAZDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO			
EQUIPAMENTO	FASE		
TRANSPORTADOR DE CORREIA	TRANSPORTE DE MATERIAIS		
DETALHAMENTO DA FASE			
A ETAPA CONSISTE NO TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ATRAVÉS DAS DIVERSAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO POR MEIO DO TRANSPORTADOR CORREIA.			
FINALIDADE			
A PEÇA É UTILIZADA NO REVESTIMENTO DOS CHUTES DO TRANSPORTADOR CORREIA, ESSES CHUTES TÊM A FINALIDADE DE RECEBER O MATERIAL TRANSPORTADO E DISTRIBUI-LO UNIFORMEMENTE EM TODA A SUPERFÍCIE DA CORREIA TRANSPORTADORA.			

A mesma conclusão se extrai sobre as grelhas, as telas e a placa isolante cujos créditos foram glosados pela Fiscalização que, ao contrário do que consta do Relatório Fiscal, enquadram-se como produtos intermediários:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

	LAUDO TÉCNICO		
CENTRAL DE MOAGEM	CÓDIGO DO ITEM	370027	
	DETALHAMENTO DO ITEM	GRELHA CENTRAL LIGA FINA-20, DES. 20024541931-MAUCOTTREAS	
	EMPRESA	GRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOS AZOIS	
	LOCAL DE APLICAÇÃO		
	EQUIPAMENTO	FASE	
	MOTOR DE CIMENTO	MOAGEM DE CIMENTO	
	DETALHAMENTO DA FASE		
	A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO		
	FINALIDADE		
	A PEÇA POSSUI A FINALIDADE DIVIDIR A CÂMARA PRIMÁRIA (DE MOAGEM GROSSA) DA CÂMARA SECUNDÁRIA (DE MOAGEM FINA) DO MOTOR DE CIMENTO		

	LAUDO TÉCNICO		
CENTRAL DE MOAGEM	CÓDIGO DO ITEM	511481	
	DETALHAMENTO DO ITEM	TELASAE 1095 MALHA QUAD 4,75 PIS 2,19MM + BOMBA 30M CINDULIC	
	EMPRESA	GRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATOZINHOS	
	LOCAL DE APLICAÇÃO		
	EQUIPAMENTO	FASE	
	ARRASTADOR DE CILINDRO / REGULERA DE EXORAÇÃO	MOAGEM DE CIMENTO	
	DETALHAMENTO DA FASE		
	A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO		
	FINALIDADE		
	A PEÇA POSSUI A FINALIDADE CLASSIFICAR OS MATERIAIS QUE ESTÃO APTOS PARA SEGUIR ADIANTE NO PROCESSO PRODUTIVO E AQUELES QUE NECESSITAM PASSAR NOVAMENTE PELA MOAGEM		

	LAUDO TÉCNICO		
CENTRAL DE MOAGEM	CÓDIGO DO ITEM	380568	
	DETALHAMENTO DO ITEM	PLACA ISOLANTE SKANOC - S-1130E-VH 1030H	
	EMPRESA	GRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOS AZOIS	
	LOCAL DE APLICAÇÃO		
	EQUIPAMENTO	FASE	
	TORRE CICLONE	CALCINAÇÃO	
	DETALHAMENTO DA FASE		
	NAS TORRES DE CICLONE É REALIZADO O PROCESSO DE PRE-AQUECIMENTO DA FARINHA, NESTE PROCESSO, OS GASES EM ALTA TEMPERATURA SINTIDOS PELOS POROSOS DE CALCINAÇÃO (ETAPA SECUNTE) SÃO INJETADOS NAS TORRES DE CICLONE PARA PRE-AQUECER A FARINHA E INICIAR OS PROCESSOS QUÍMICOS (ESSENCIAIS À FASE DE CALCINAÇÃO (CLINQUEZUAÇÃO)).		
	FINALIDADE		
	A PEÇA POSSUI A FUNÇÃO DE ISOLAR TERMICAMENTE A TORRE CICLONE		

...”

Conclui, nesses termos, que “*devem ser mantidos os créditos do ICMS, já que todos eles se adequam ao conceito de produtos intermediários.*”

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

Para demonstrar a correção do procedimento fiscal, mostra-se necessária, inicialmente, a abordagem das normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS, para compensação com os débitos pelas saídas subsequentes das mesmas mercadorias ou outras delas resultantes.

A regra da não cumulatividade do ICMS encontra-se disciplinada no art. 155, inciso II, § 2º da CF/88, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

O Supremo Tribunal Federal tem o entendimento consolidado de que o direito constitucional à não cumulatividade é regido pelo critério do crédito físico, podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

“NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTEs, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO”.

SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM, AINDA QUE NA QUALIDADE DE COMPONENTE DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, NÃO HÁ FALAR-SE EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA. RECURSO NÃO CONHECIDO.” (RE 200.168, REL. MIN. ILMAR GALVÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 22.11.1996) (GRIFOU-SE)

RE 195894 / RS - RIO GRANDE DO SUL

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA A 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 PARA A MANUTENÇÃO.” (GRIFOU-SE)**

“SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, O CONTRIBUINTE DO ICMS NÃO TEM DIREITO A SE CREDITAR DO IMPOSTO PAGO NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, COMUNICAÇÃO, BENS DO ATIVO FIXO E DE USO E CONSUMO. PRECEDENTES: AI 250.852-AGR E RE 195.894. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(RE 354.935-AGR, REL. MIN. ELLEN GRACIE, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 21.02.2003). (GRIFOU-SE)

RE 503877 AgR / MG - MINAS GERAIS

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO

I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE **NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE A INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES** DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU **DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO**. PRECEDENTES.

II - 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.

III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO”

(GRIFOU-SE)

De acordo com essas decisões, resta cristalino que a vedação da apropriação de créditos correspondentes às entradas de materiais de uso ou consumo está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Por outro lado, o art. 33, caput e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33.

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

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

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ultrapassada as questões vinculadas à CF/88 e a LC nº 87/96, passa-se à análise da legislação mineira que rege a matéria.

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” (*materiais meramente consumidos na produção, como defende a Impugnante*), 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 conclusão acima é corroborada pela norma estabelecida no § 22 do art. 66 do RICMS/02, segundo a qual 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.

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

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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, 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.

IN n° 01/86

Efeitos a partir de 01/04/17

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.

Efeitos de 21/02/1986 a 31/03/2017 - Redação original:

"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 ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.”

(...)

(Grifou-se)

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

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

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

(Redação Original)

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Essa exceção, no entanto, 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)

Esclareça-se que o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que define o processo produtivo das empresas que exploram a atividade de mineração, faz remissão à IN SLT nº 01/86 (IN SUTRI nº 01/17 – efeitos a partir de 01/04/17), para a classificação de qualquer produto utilizado nesse processo como intermediário.

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)

Logo, ainda que aplicadas em máquinas, equipamentos e veículos que tenham participação no processo produtivo de mineração, as partes e peças de reposição/manutenção periódica, são classificadas como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN nº 01/86 (IN SUTRI nº 01/17 – efeitos a partir de 01/04/17).

Há que se destacar que, segundo informação do Fisco, no estabelecimento autuado não há extração mineral (calcário e argila), pois a Impugnante recebe as matérias primas utilizadas na fabricação do cimento mediante transferências de outros estabelecimentos.

Assim, a Instrução Normativa nº 01/14 não seria aplicável ao caso dos autos, face à inexistência de processo produtivo de extração mineral no estabelecimento autuado, assim entendido 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.

De toda forma, ainda que aplicável fosse, tal fato não teria qualquer repercussão sobre o feito fiscal, uma vez que, como afirmado anteriormente, as partes e peças de reposição/manutenção periódica, são classificadas como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN nº 01/86 (IN nº 01/17 – efeitos a partir de 01/04/17).

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, tratando-se 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, prova esta não produzida nos autos, mesmo porque a Impugnante apropriou os créditos dessas partes e peças como se intermediários fossem, e não como integrantes de seu ativo imobilizado.

Além disso, a própria Impugnante afirma que os produtos objeto da presente autuação “*não podem ser considerados como **ativo imobilizado**, porque (i) além de se consumirem/desgastarem de forma imediata e integral no processo produtivo do cimento; (ii) ensejando substituição em periodicidade inferior a 12 meses*”

Ressalte-se que 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 – art. 354), *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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

Reitere-se que as partes e peças objeto da presente autuação são destinadas à reposição ou a manutenções diversas, motivo pelo qual se enquadram na regra estabelecida no §§ 13 e 22 do art. 66 do RICMS/02, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

Art. 66 ...

[...]

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

[...]

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

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

[...]

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

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

[...]

[Grifou-se]

Esclareça-se que no presente caso todos os produtos que tiveram os seus créditos glosados deram entrada no estabelecimento autuado em data anterior a 01/04/17, conforme demonstrado no Anexo 4 do Auto de Infração.

Portanto, os produtos que tiveram os seus créditos glosados são efetivamente caracterizados como materiais de uso ou consumo, especialmente após a vigência da IN SUTRI nº 01/17.

Por outro lado, 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 determinado bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

É importante salientar que a Lei Complementar nº 87/96 não alterou o conceito, para aplicação da legislação do ICMS, de produto intermediário e de material de uso e consumo, não tendo sentido, pois, a afirmação da Impugnante de que todos os insumos de produção dão direito ao aproveitamento de créditos fiscais de ICMS, condicionando apenas a comprovação de que eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial.

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.

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

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

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.

Dos Produtos Específicos Citados pela Impugnante:

Com relação aos produtos específicos citados pela Impugnante, seguem abaixo os motivos pelos quais são considerados materiais de uso e consumo, independentemente da data de sua entrada no estabelecimento autuado (antes ou após 31/03/17).

► Correias Transportadoras

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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), assim como outras partes e peças aplicadas nos transportadores, como lâminas/raspadores (primários e secundários) e rolos e roletes (de carga, de impacto e de retorno), por exemplo, devem ser considerados materiais de uso e consumo.

Esse é o entendimento deste E. Conselho, externalizado em diversas decisões, podendo ser citada, a título de exemplo, a abaixo indicada:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 DESTE.

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

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

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

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

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

[...]

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

Não se adequa à discussão dos autos os Acórdãos nºs 3.784/11/CE e 3.785/11/CE, citados pela Impugnante para corroborar o argumento de que seria legítimo o aproveitamento de créditos de ICMS relativos à aquisição de correia transportadora, uma vez que a matéria versada nessas decisões se referia a créditos de energia elétrica, tendo sido acatado o aproveitamento do crédito referente à energia

consumida nas “correias transportadoras de longa distância (TCLD), utilizada no transporte de minério entre as minas”.

► **Lona Air Glade**

Trata-se de parte/peça utilizada no transporte utilizadas no transporte pneumático de material/cimento, conforme informação da Autuada (Anexo 2), sendo integralmente aplicáveis ao produto em apreço as observações contidas no item anterior, isto é, tal lona se enquadra no inciso IV da IN SLT nº 01/86 (parte/peça de manutenção/reposição), uma vez que não exerce qualquer ação direta sobre o produto em elaboração, ou seja, mesmo sob a ótica da IN SLT nº 01/86, com a redação vigente até 31/03/17, não se enquadraria no conceito de produto intermediário.

► **Lonas Filtrantes, Mangas Filtrantes e Gaiola para Manga Filtrante**

São partes e peças do filtro de mangas, responsável pelo despoeiramento na fase de moagem de cimento, tendo como função, como o próprio nome indica, o despoeiramento (evitar emissão de particulados no ambiente).

Essas partes e peças são classificadas como materiais de uso e consumo, uma vez que não exercem qualquer ação sobre o produto em elaboração, entendimento este corroborado pelo Acórdão nº 22.767/17/3ª, dentre outros, envolvendo empresa que também explora a atividade de produção de cimento, *in verbis*:

ACÓRDÃO Nº 22.767/17/3ª

PTA/AI: 01.000771050-18

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

IE: 059073229.10-63

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

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

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

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

[...]

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

[...]

- MANGAS FILTRANTES:

[...]

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.

[...]

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

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

[...]

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

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

PTA/AI: 01.000640353-85

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

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

[...]

[...]

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

POR OPORTUNO, À VISTA DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE DE QUE OS CRÉDITOS ESTORNADOS PELA

FISCALIZAÇÃO SE REFEREM A ITENS ENQUADRADOS NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, TRAZ-SE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, QUE DEFINE PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA EFEITO DE CREDITAMENTO DO IMPOSTO.

[...]

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

[...]

- MANGA FILTRANTE:

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

CONSTA DO ANEXO 3 AS SEGUINTE INFORMAÇÕES:

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

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

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

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

[...]

ASSIM, CORRETAMENTE AGIU O FISCO AO EFETUAR A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS OBJETO DA AUTUAÇÃO, UMA VEZ QUE EFETIVAMENTE

CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, NOS TERMOS PREVISTOS NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02 ...” (GRIFOU-SE)

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

► **Garfos**

Os “Garfos” são partes/peças da ensacadeira no setor de expedição, conforme informação da Autuada (Anexo 2).

A Defesa informa tratar-se de “*elementos utilizados como mecanismos seletores e de depósito dos insumos e produtos em elaboração ao longo da estrutura de transporte fabril*”.

Apesar da divergência de aplicação entre a informação prestada pela Autuada e a informação mencionada na Impugnação, verifica-se, claramente, tratar-se de partes/peças de reposição, que não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do cimento.

► **Revestimento dos Britadores e do Espelho do Moinho, Placas de Revestimento e Traseira do Moinho, Martelo Curto dos Britadores, Placa Isolante e Lençol de Borracha**

Esclareça-se, inicialmente, que o item denominado “Martelo Curto dos Britadores” não foi objeto de glosa de créditos no presente processo, o que pode ser verificado no Anexo 4 do Auto de Infração (itens estornados por NFe).

Com relação aos revestimentos de britadores e do espelho do moinho, como a própria denominação indica, são partes e peças de revestimento/proteção dos equipamentos.

De igual forma, as placas de revestimento e traseira do moinho são partes e peças que têm a função revestir o casco do moinho.

De forma análoga, o “Lençol de borracha” é parte/peça que tem a função de revestimento interno do moinho de cimento.

A Placa isolante refere-se item denominado “Isolante Des AFF2423/1 POS 01 Conjunto 18 Peças POS 02 Conju” aplicado no revestimento interno do moinho de cimento.

Esses revestimentos (e materiais de desgaste) enquadram-se na descrição contida no inciso IV da IN nº 01/86 (material de reposição/manutenção), por se tratar de partes e peças que não exercem nenhuma ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, pois sua função, como já afirmado, é a proteção dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

equipamentos em que se encontram inseridos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

O entendimento acima exposto é corroborado pelos seguintes acórdãos deste Conselho:

ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

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

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

[...]

SÃO OS 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 IMPUGNANTE, POR NÃO SE ENQUADRAREM NAS DEFINIÇÕES CONTIDAS NAS MENCIONADAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS NºS 01/86, 01/01 E 01/14.

[...]

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

Acórdão nº 22.534/17/3ª

“Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, escriturados no livro Registro de Entradas, no período de 01/01/11 a 31/12/11.

[...]

- Placa de desgaste:

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

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

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

[...]

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

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

[...]

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

A conclusão é a mesma em relação às chapas de desgaste citadas pela Impugnante, utilizadas nos transportadores de correias.

► **Faca de Aço dos Britadores**

Como bem salienta o Fisco, não há glosa de créditos do bem denominados pela Impugnante como “Faca de Aço dos Britadores” (Anexo 4).

A glosa de créditos se restringiu ao item denominado “Faca do Registro de Corte Ref. 3.705.6058.03/3.705.2235.04”, com a função de enchimento de sacaria referente ao equipamento ensacadeira de cimento no setor de expedição, conforme informação prestada pela Impugnante no Anexo 2.

Tal bem não exerce qualquer ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, sendo classificado como material de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN SLT nº 01/86.

► **Rolamentos**

São partes e peças aplicadas em conjunto de acionamento de máquina/partes girantes em motores e redutores no setor de moagem de cimento, que

não exercem nenhuma ação direta sobre o produto em elaboração, motivo pelo qual são classificados como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN SLT nº 01/86.

► **Tela do Arrastador do Clínquer**

Trata-se de parte/peça da peneira giratória no setor de moagem de cimento. Mesmo que tenha algum contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo mero componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar em sua substituição periódica.

► **Chapas, Grelhas, Flanges e Blindagem do Moinho**

Ressalte que não há estorno de créditos relativos aos itens denominados “Flanges” e “Blindagem do Moinho” no presente processo, o que pode ser observado no Anexo 4 do Auto de Infração (itens estornados por NFe).

Com relação às “Grelhas” e “Chapas” são válidas as mesmas observações relativas aos revestimentos em geral, por se tratar de partes e peças que **não** exercem nenhuma ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, pois a função de cada um deles é a proteção dos equipamentos em que se encontram inseridos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

Seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre todos os produtos até aqui analisados, *in verbis*:

Manifestação Fiscal

“... 1 – Elementos utilizados no transporte interno de insumo e produto em elaboração

A Impugnante cita os seguintes itens: correias transportadoras, correias de transmissão, chapa desgaste, lona, lona air glide, manga, manga filtrante, gaiola para manga filtrante e garfos.

Ressalte-se que o item denominado ‘**correias de transmissão**’ **não consta no presente e-PTA**, conforme se verifica no Anexo 4 (itens estornados por NFe).

- **Correias transportadoras e chapa desgaste**: trata-se de partes e peças utilizadas no transporte de material. Mesmo que tenham contato físico com o produto que se industrializa, não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, 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.

Com relação à **chapa de desgaste** trata-se de peça utilizada no revestimento dos chutes do transportador de correia, conforme parte do Laudo Técnico da empresa TYNO Consultoria copiado na impugnação referente ao citado item.

O transporte de insumos não é considerado parte da linha principal de produção industrial, mas sim linhas marginais de movimentação de insumos, conforme entendimento exposto pela SEF/MG na Consulta de Contribuinte nº 038/2010.

- **Lona e lona air glide:** partes/peças utilizadas no transporte pneumático de material/cimento, conforme informação da Autuada (Anexo 2). Mesmo que tenham contato físico com o produto que se industrializa, não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas utilizadas no equipamento que transporta o produto, passível de desgaste e substituição.

- **Manga, manga filtrante e gaiola para manga filtrante:** trata-se de partes e peças do filtro de manga, responsável pelo despoeiramento na fase de moagem de cimento, com função de retenção de particulados. Portanto, também se trata de partes de equipamento, não se constituindo em produto individualizado, com identidade própria, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. Além de ter por finalidade atender as disposições da legislação ambiental e não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do produto. Notadamente material de uso ou consumo alheio à atividade do estabelecimento.

- **Garfos:** partes/peças da ensacadeira no setor de expedição, conforme informação da Autuada (Anexo 2). A Defesa informa tratar-se de “elementos utilizados como mecanismos seletores e de depósito dos insumos e produtos em elaboração ao longo da estrutura de transporte fabril”. Apesar da divergência de aplicação entre a informação prestada pela Autuada e a informação mencionada na Impugnação, qualquer uma das aplicações, verifica-se, claramente, tratar-se de partes/peças de reposição, que não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas utilizadas no equipamento, passível de desgaste e substituição.

[...]

2 – **Elementos aplicados no processo de britagem/moagem**

A Impugnante cita os seguintes itens: revestimento dos britadores e do espelho do moinho, martelo (curto) dos britadores, placas de revestimento e traseira do moinho, faca de aço dos britadores, lençol de borracha e rolamentos.

Ressalte-se que o item denominado '**martelo (curto) dos britadores**' **não consta no presente e-PTA**, conforme se verifica no Anexo 4 (itens estornados por NFe).

- **Revestimento de britadores e do espelho do moinho:** trata-se de parte/peça de revestimento/proteção do moinho de cimento. Mesmo que tenha algum contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas peça de proteção de máquina/equipamento, passível de desgaste e substituição.

- **Placas de revestimento e traseira do moinho:** trata-se de partes/peças que têm a função de revestir o casco do moinho de cimento. Mesmo que tenham algum contato físico com o produto que se industrializa, não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo meros componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

- **Faca de aço dos britadores:** não há item estornado com essa denominação. Há o item denominado 'FACA DO REGISTRO DE CORTE REF.3.705.6058.03 / 3.705.2235.04', com a função de enchimento de sacaria referente ao equipamento ensacadeira de cimento no setor de expedição, conforme informação prestada pela Impugnante no Anexo 2. Mesmo que tenha contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo mero componente da ensacadeira, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição da mesma.

- **Lençol de borracha:** trata-se de parte/peça que tem a função de revestimento interno do moinho de cimento. Mesmo que tenha algum contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas peça de proteção de máquina/equipamento, passível de desgaste e substituição.

- **Rolamentos:** trata-se de partes/peças aplicadas em conjunto de acionamento de máquina/partes girantes em motores e redutores no setor de moagem de cimento. Mesmo que tenham algum contato físico com o produto que se industrializa, não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas peças de manutenção.

[...]

3 – Perfis e laminados planos

A Impugnante cita os seguintes itens: chapas; grelhas centrais, periféricas e de passagem; flange; blindagem do moinho, tela do arrastador de clínquer e placa isolante.

Cabe esclarecer que **não constam os itens denominados flange e blindagem do moinho no presente e-PTA**, conforme se verifica no Anexo 4 (itens estornados por NFe).

- **Chapas:** trata-se partes/peças de revestimento de equipamentos. Têm a função de proteger o equipamento. Não entram em contato direto com o produto que se industrializa, não desenvolvem ação particularizada no processo industrial do cimento, são meros componentes de máquinas e equipamentos.

- **Grelhas centrais, periféricas e de passagem:** trata-se de partes/peças de revestimento interno do moinho de cimento. Mesmo que tenham algum contato físico com o produto que se industrializa, não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas peças de proteção do moinho de cimento.

- **Tela do arrastador de clínquer:** trata-se de parte/peça da peneira giratória no setor de moagem de cimento. Mesmo que tenha algum contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo mero componente de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição da mesma.

- **Placa isolante:** trata-se do item denominado 'ISOLANTE DES AFF2423/1 POS 01CONJUNTO 18 PECAS POS 02 CONJU' aplicado no revestimento interno do moinho de cimento. Mesmo que tenha algum contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo mero componente de uma estrutura estável e

duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição da mesma.

Assim, os itens acima tiveram o crédito estornado tendo em vista enquadrar-se perfeitamente no inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86, ou seja, não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

[...]

Portanto, pode-se concluir que não há dificuldade em se afirmar que os itens glosados não preenchem os requisitos estabelecidos na legislação estadual para que possam ser enquadrados como 'produto intermediário', já que não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, sendo apenas componentes de estrutura estável e duradoura, cuja manutenção pode importar em substituição de partes e peças.

Importante destacar que **diversas decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais corroboram** com as análises feitas em relação aos itens caracterizados como de uso e consumo, ratificando o entendimento aqui externado, **inclusive, em alguns casos, respaldadas por perícia técnica e relativas a empresa de mesma atividade da Autuada**, tais como: Acordão nº 22.773/17/3ª (decisão ratificada pelo Acordão nº 5.021/18/CE (chapa desgaste, chapa revestimento e lona); Acordão nº 4.945/17/CE (placas de revestimento) e Acordão 4.665/16/CE (mantas dos transportadores de correia - correias transportadoras).

[...]

As demais **partes e peças são componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição desses itens, tendo em vista seu desgaste natural, mas que não são, de forma alguma, produtos individualizados, enquadrando-se no inciso IV da IN nº 01/86 (peças de reposição/manutenção).**

Diante do exposto acima, resta claro que os produtos, objeto do presente Auto de Infração, são, pela sua própria natureza, aplicação e função, produtos de uso ou consumo, que não são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, estando,

portanto, correto o estorno de crédito de ICMS realizado por essa Fiscalização.

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Considera-se desnecessária qualquer diligência, pois constam dos autos elementos suficientes para o deslinde da controvérsia, conforme demonstrado ao longa da presente manifestação fiscal ..." (Grifou-se)

Esclareça-se que, embora a Impugnante tenha feito alusão a "materiais refratários", inexistente no presente processo glosa de créditos relativos a esses materiais.

"Da Utilização de Prova Emprestada" - PTA's n.ºs 01.001443277-65 e 01.001443639-74:

Conforme relatado, a Impugnante destacou que, *"em caso análogo a este, foi apresentado laudo técnico que atestou, de forma independente, a verdadeira função/aplicação dos itens cuja glosa também deu origem a esta cobrança"*, acrescentando que *"referido documento foi inicialmente apresentado nos autos dos PTA's n.º 01.001443277-65 e 01.001443639-74, que se referem, respectivamente, aos estabelecimentos da Impugnante localizados em Arcos/MG e Matozinhos/MG (Anexo III)"*.

Salientou que *"é importante destacar este fato desde logo, pois as conclusões do expert que foram apresentadas naqueles autos são em tudo aplicáveis a este caso. Afinal, aqui se está diante da glosa de créditos de ICMS que foram apropriados pelo estabelecimento de Santa Luzia/MG, que tem processo produtivo idêntico ao da unidade de Matozinhos/MG – que foi vistoriada pelos especialistas"*.

Sustentou seu entendimento de que *"impõe-se aplicar a este caso as conclusões obtidas pelo expert, no que diz respeito à função e aplicação desses itens, no processo produtivo de cimento da Impugnante. E isso, claro, em nome do princípio da segurança jurídica, já que esses laudos já foram devidamente analisados por este Eg. Conselho para uma das unidades de Arcos/MG, em função do seu processo produtivo ser idêntico ao da unidade de Matozinhos/MG. Logo, a mesma racional impõe que esse documento seja levado em conta também para o estabelecimento de Santa Luzia/MG, que possui processo produtivo similar"*.

Há que se destacar, inicialmente, que o Laudo Técnico citado pela Impugnante (Anexo III da impugnação) já foi analisado nos PTAs supracitados, cujas exigências fiscais foram integralmente aprovadas por este E. Conselho, mediante os Acórdãos n.ºs 23.718/21/3ª e 23.719/21/3ª, que foram assim ementados:

ACÓRDÃO Nº 23.718/21/3ª

PTA/AI: 01.001443277-65

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.06-97

"CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, INCISO III DO RICMS/02. A AUTUADA RECONHECEU E PARCELOU PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

ACÓRDÃO Nº 23.719/21/3ª

PTA/AI: 01.001443639-74

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.01-07

“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, INCISO III DO RICMS/02. A AUTUADA RECONHECEU E PARCELOU PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

Outro fato que merece destaque refere-se à afirmação do Fisco no sentido de que “comparando os itens glosados do presente e-PTA com os itens glosados nos dois e-PTA com os laudos apresentados, verifica-se que todos os itens constantes do e-PTA 01.002101922-81, ora analisado, constam em um dos dois e-PTA, a exceção dos itens “Rolamento” e “Rolamentos Autocompensad Rolos”, cuja aplicação é “acionamento de máquinas/partes girantes” dos motores e redutores no setor de moagem de cimento, conforme informação prestada pela Autuada no Anexo 2. Portanto, também se enquadram como parte/peça de manutenção”.

Por oportuno, segue abaixo a manifestação fiscal sobre o mencionado Laudo Técnico, o qual, como bem salienta o Fisco, em nada altera a conclusão quanto à correção do feito fiscal, *verbis*:

Manifestação Fiscal

“... LAUDO TÉCNICO ELABORADO PELOS ESPECIALISTAS DA IMPUGNANTE

Trata-se de Laudo Técnico elaborado pelos especialistas da Impugnante (fls. 662/664 do e-PTA), assinado pelo Engenheiro Químico Adilson Mauro de Almeida Dias, CRQ - 2ª Região MG nº 16300014, em 05/10/2021 (quarto documento do Anexo III da Impugnação).

Na introdução é mencionado que “Este LAUDO TÉCNICO tem por objetivo esclarecer a utilização de determinados produtos intermediários no processo de produção de cimento da planta industrial da COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA – CCA “CCA”, localizada no município de Santa Luzia/MG”.

Prossegue declarando que serão prestadas informações quanto à utilização de determinados produtos no processo produtivo de cimento da CCA com o objetivo de demonstrar a sua condição de produtos intermediários, em razão de sofrerem desgaste durante o referido processo. Esclarece que os produtos intermediários relacionados não se destinam ao aumento da vida útil das máquinas/equipamentos dos quais constituem parte integrante.

Relaciona os seguintes itens, descrevendo suas utilizações/aplicações: diversas lonas air glide e lonas filtrantes (utilizadas no transporte do moinho de cimento para o silo); diversas correias transportadoras e correias elevador (transportes para os moinhos de cimento); chapas de desgastes (revestimento interno do moinho de cimento); faca do registro de corte (aplicada no processo de ensacamento do cimento); gaiolas para manga filtrante (utilizadas em equipamentos para filtragem dos gases oriundos do processo produtivo); garfo (material necessário ao processo de ensacamento do cimento); diversas grelhas (materiais diretamente aplicados no interior da moagem de cimento); isolante (material aplicado nas placas de revestimento interno do moinho de cimento); lençol borracha (material necessário ao processo produtivo do cimento); mangas filtrantes (utilizadas em equipamentos para filtragem dos gases oriundos do processo produtivo); rolamentos (materiais necessários ao processo produtivo do cimento) e telas (materiais necessários ao processo produtivo do cimento).

Conclui que “Todos os produtos elencados nos itens 2.1 deste Laudo são desgastados durante o Processo

Produtivo e/ou integram-se ao produto final, necessitando, portanto, de reposição periódica, que não se destina ao aumento da vida útil de máquinas e equipamentos, não se enquadrando, por essa razão, como bens do ativo imobilizado da empresa”. (G.N.)

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. No mesmo sentido, o inciso XVII do art. 70 do RICMS/02 veda o aproveitamento de créditos de ICMS decorrente de entradas de partes e peças de máquinas e equipamentos que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ambos com efeitos a partir de 1º/04/2017.

Importante observar que o período autuado (1º/12/2017 a 31/03/2021) é posterior à revogação do inciso V da IN SLT nº 01/86 e abrange o período da vigência do inciso XVII do art. 70 do RICMS/02.

Conclui-se que os produtos, objeto do presente Auto de Infração, são, pela sua própria natureza, aplicação e função, produtos de uso ou consumo, que não são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, estando, portanto, correto o estorno de crédito de ICMS realizado pelo Fisco.” (Grifou-se)

Reitere-se que, no presente caso, todos os bens que tiveram os seus créditos glosados deram entrada no estabelecimento autuado em data posterior a 01/04/17.

Portanto, os produtos que tiveram os seus créditos glosados são efetivamente caracterizados como materiais de uso ou consumo, especialmente após a vigência da IN SUTRI nº 01/17, fato aliás que distingue o presente processo de outros acórdãos e de consulta de contribuinte mencionados pela Impugnante que se referiam a fatos geradores anteriores à referida data (01/04/17), além do fato de que alguns deles se referiam a estorno de créditos de energia elétrica, óleo diesel e bens alheios e não de partes e peças de manutenção periódica.

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, incisos III e XVII 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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)

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo 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.

Da irregularidade "2" - ICMS - Diferença de Alíquota - Falta de Recolhimento:

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

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

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

[...]

§ 1º - O imposto incide sobre:

[...]

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

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

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

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

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rodrigo Henrique Pires e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 31 de maio de 2022.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

P