

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 23.507/23/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002245373-16  
Impugnação: 40.010154076-59  
Impugnante: Usinas Siderúrgicas de Minas Gerais S/A. Usiminas  
IE: 313002022.01-20  
Proc. S. Passivo: ANDRE MENDES MOREIRA/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**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 ou consumo (partes e peças). Tais mercadorias não se classificam como produtos intermediários, em razão da revogação do Item V da IN SLT nº 01/86, com efeitos a partir de 01/04/17. Infração caracterizada nos termos do art. 66, § 22 c/c art. 70, incisos III e XVII, ambos do RICMS/02, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências do ICMS estornado, 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.

**DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO PELO DESTINATÁRIO.** Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS devido nas operações de aquisição interna de mercadorias que foram utilizadas como material de uso ou consumo (partes e peças), inobservando vedação contida em regime especial concedido à Autuada e na própria legislação tributária. Infração caracterizada nos termos dos arts. 12, inciso IV e 13, ambos do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para excluir os valores já estornados pela Autuada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/04/17 a 31/12/17:

- aproveitamento indevido de créditos do ICMS relativos à entrada de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento (partes e peças), indevidamente classificados como produtos intermediários;

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aplicação indevida do diferimento em aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento (partes e peças), que foram indevidamente classificados como produtos intermediários;

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

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 125/144, acompanhada dos documentos de págs. 145/350.

Afirma, em apertada síntese, o que segue.

- preliminarmente, parte dos créditos glosados já haviam sido estornados pela Autuada, em razão do Regime Especial (RE) nº 45.000000402-58, conforme comprovam os livros de apuração do ICMS (“doc. 04” da Impugnação);

- os materiais autuados se caracterizam como produtos intermediários, pois compõem o processo produtivo do aço, no qual são consumidos e deteriorados, não se confundindo com materiais de uso ou consumo ou ativo imobilizado, de forma que são legítimos os créditos aproveitados e a incidência do diferimento na sua aquisição, nos termos do RE. Apresenta “Laudo Técnico” (doc. 07, anexo à Impugnação). Transcreve jurisprudência do STJ para sustentar sua tese;

- pede a realização de prova pericial para corroborar as informações detalhadas no laudo anexado e identificar a natureza dos bens adquiridos, o local de sua aplicação, bem como a durabilidade de tais itens. Indica assistente técnico e apresenta 3 (três) quesitos, às págs. 140 dos autos;

- nas operações internas, foi a própria SEF/MG quem autorizou a adesão dos fornecedores de produtos intermediários ao diferimento do imposto previsto em regime especial, sem nunca ter cassado a autorização concedida;

- quando os termos de adesão eram deferidos acontecia o reconhecimento de que os produtos adquiridos teriam sido fornecidos na condição de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem;

- considerando as autorizações vigentes para diferimento do imposto, concedidas pela própria SEF/MG aos fornecedores da Impugnante, não é devida a imposição de penalidades, juros de mora e atualização monetária, por força do art. 100, parágrafo único, do CTN;

- não é devida multa acessória (isolada) por suposto creditamento indevido do imposto, já que essa fundamentação se aplica apenas ao descumprimento de obrigação principal, conforme jurisprudência deste CCMG;

- impossibilidade de incidência de juros de mora sobre os valores relativos à multa de revalidação exigida.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Reformulação do Crédito Tributário e do Aditamento à Impugnação**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização reformula o lançamento, conforme Termo de Reformulação do Crédito Tributário de págs. 357/358 e documento anexos, de págs. 351/356 e 359, para excluir as exigências relativas aos créditos já estornados pela Impugnante.

O valor do ICMS excluído foi exatamente aquele questionado pela Defesa como já tendo sido estornado espontaneamente em razão do RE (págs. 130), além das respectivas multas de revalidação e isolada a eles vinculadas, como se pode ver nos documentos de págs. 351 e 358 dos autos.

Regularmente notificada da reformulação, a Impugnante apresenta o Aditamento à Impugnação de págs. 364/381, acompanhado dos documentos de págs. 382/481, manifestando-se pela concordância da reformulação realizada e reiterando os demais argumentos relativos ao crédito tributário remanescente, sem apresentar novos questionamentos ao lançamento.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação de págs. 482/507, refuta as alegações da Defesa e pede a procedência do lançamento reformulado.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 508/542, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto ao mérito, opina pela procedência parcial do lançamento, nos termos da Reformulação do Crédito Tributário de págs. 351/358.

---

### **DECISÃO**

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

### **Da Preliminar**

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 140, nos seguintes termos:

“1) RELATIVAMENTE AOS CRÉDITOS FISCAIS GLOSADOS, DISCRIMINADOS NO ANEXO 02 DO AUTO DE INFRAÇÃO, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE PARTE DELES JÁ HAVIA SIDO ESTORNADA PELA IMPUGNANTE, CONFORME CONSTA DOS LIVROS DE APURAÇÃO DO ICMS, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR EM APROPRIAÇÃO INDEVIDA DESSA PARCELA?”

2) COM RELAÇÃO AO ENCERRAMENTO DE DIFERIMENTO NAS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS, LISTADOS NO ANEXO 03 DO AUTO DE INFRAÇÃO, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE TODOS OS FORNECEDORES ESTAVAM REGULARMENTE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTORIZADOS PELA PRÓPRIA SEFAZ/MG A DIFERIR O IMPOSTO SOBRE FORNECIMENTO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS NA ÉPOCA DOS FATOS AUTUADOS?

3) CONSIDERANDO OS MATERIAIS ADQUIRIDOS PELA IMPUGNANTE E QUE DERAM ENSEJO ÀS INFRAÇÕES 01 E 02, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, CONSIDERANDO A NATUREZA, O LOCAL DE SUA APLICAÇÃO E A DURABILIDADE DE TAIS ITENS?"

O assunto do Quesito 1 já perdeu seu objeto, na medida em que o lançamento foi reformulado pelo Fisco para excluir todos os valores já estornados pela Impugnante, tendo sido o pleito acatado integralmente.

No caso do Quesito 2, não há necessidade de qualquer conhecimento especializado para respondê-lo.

Como se verá no tópico relativo ao mérito, não há dúvida de que os aderentes ao RE da Autuada estavam autorizados a diferir o imposto incidente na saída de produtos intermediários.

No entanto, a infração teve origem justamente no fato de que as mercadorias objeto da autuação (partes e peças) não eram produtos intermediários, mas sim materiais de uso ou consumo, para os quais o diferimento do imposto estava expressamente vedado, tanto no art. 12, inciso IV, do RICMS/02, quanto no próprio RE nº 45.000000402-58.

Por fim, quanto ao Quesito 3, como bem salienta o Fisco, a própria descrição dos itens autuados e o laudo interno apresentado pela Autuada são mais que suficientes para definir se eles são produtos intermediários ou materiais de uso ou consumo, na medida em que é incontroverso nos autos que as mercadorias envolvidas na autuação são partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos.

Saliente-se que diante da revogação do item V da IN SLT nº 01/86, passou a ser despendido investigar se as partes e peças entram em contato físico com o produto fabricado ou se se desgastam no processo produtivo, pois não há mais como equipará-las a um produto intermediário em razão dessas situações, passando a prevalecer a regra geral do inciso IV dessa mesma norma. Observe-se:

IN 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.

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

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

(Destacou-se e Grifou-se)

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de 01/04/17 a 31/12/17:

- aproveitamento indevido de créditos do ICMS relativos à entrada de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento (partes e peças), indevidamente classificados como produtos intermediários;

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

- aplicação indevida do diferimento em aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento (partes e peças), que foram indevidamente tratados como materiais de uso ou consumo;

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

O primeiro questionamento da Peça de Defesa, no sentido de que parte dos créditos glosados já haviam sido estornados pela Autuada, acabou perdendo seu objeto, tendo em vista que a Reformulação do Crédito Tributário de págs. 351/359 atendeu integralmente a esse pedido, excluindo do crédito tributário todos os valores apontados pela Defesa, além das respectivas multas de revalidação e isolada.

Assim, o tema restou superado.

Em seguida, a Impugnante afirma que os materiais autuados se caracterizam como produtos intermediários, pois compõem o processo produtivo do aço, no qual são consumidos e deteriorados, não se confundindo com materiais de uso ou consumo ou ativo imobilizado, de forma que são legítimos os créditos aproveitados e a incidência do diferimento na sua aquisição. Apresenta “Laudo Técnico” (doc. 07, anexo à Impugnação – págs. 276/346). Transcreve jurisprudência do STJ para sustentar sua tese.

No entanto, razão não lhe assiste.

O direito ao crédito de ICMS relativo à entrada de produtos intermediários utilizados no processo de produção está regulado pelo art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02, que exige, como primeiro requisito para o creditamento, que o item seja consumido diretamente no processo de produção:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02

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

(...)

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

(...)

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

(Destacou-se)

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

Na verdade, tal dispositivo legal afirma 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.

Para esclarecimento, a definição de produto intermediário está mais bem explicitada nos “considerandos” e nos itens I e II da IN SLT nº 01/86. Observe-se:

### IN SLT nº 01/86

(...)

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

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(Grifou-se e Destacou-se)

Nesse diapasão, as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, que se desgastam durante a produção, nunca estiveram ordinariamente incluídas no conceito de produto intermediário, por não serem produtos individualizados consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização.

De fato, as partes e peças são meros componentes utilizados na manutenção máquinas e equipamentos, o que sempre esteve muito claro no item IV da IN SLT nº 01/86:

IN 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.

(Destacou-se)

No entanto, até 31/03/17, o item V da IN SLT nº 01/86 **equiparava** a produto intermediário as partes e peças que exerciam atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializava, inutilizando-se ou exaurindo-se com o tempo.

O intuito primeiro dessa equiparação era permitir que o ICMS relativo à entrada desses itens no estabelecimento fosse apropriado como crédito, em um autêntico benefício fiscal, tendo em visto que os materiais de uso ou consumo não geram direito ao creditamento.

Entretanto, a partir de 01/04/17 houve mudanças na legislação tributária mineira, com a entrada em vigor do § 22 do art. 66 do RICMS/02 e a concomitante revogação do Item V da IN SLT nº 01/86 pelo art. 2º, inciso I, da IN SUTRI nº 001/17, deixando as partes e peças em comento de serem equiparadas a produtos intermediários. Observe-se:

IN SLT Nº 01/86



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

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

RICMS/02

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/2017 - Dec. n° 47.119/16

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

(Destacou-se e Grifou-se)

A partir de então, as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento utilizados na produção deixaram de ser equiparadas a produto intermediário e passaram a receber tratamento tributário compatível com aquilo que efetivamente eram no âmbito da atividade produtiva: material de uso ou consumo utilizado na manutenção dos ativos imobilizados nos quais são utilizadas.

Essa mudança trouxe duas consequências práticas:

- 1) A vedação à apropriação de crédito decorrente da entrada das partes e peças no estabelecimento de Contribuinte (objeto do presente lançamento);
- 2) A necessidade de se recolher o diferencial de alíquotas quando da aquisição interestadual dessas partes e peças para utilização em estabelecimento de Contribuinte (exigido no PTA n° 01.002328258-48)

A decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) no âmbito do Recurso Extraordinário (RE) n° 195.894, julgado (j.) em 14/11/00, demonstra que, já de longa data, aquele tribunal corrobora o entendimento de que as partes e peças são itens que não se transformam em outra mercadoria passível de ser comercializada, não se enquadrando no conceito de produtos intermediários, como se pode ver nos seguintes trechos da decisão:

EMENTA

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

(...)

ARGUMENTA-SE QUE, A PARTIR DA VIGÊNCIA DO NOVO TEXTO CONSTITUCIONAL, O CONCEITO DE NÃO CUMULATIVIDADE NÃO PODE MAIS SER IMPOSTO POR LEI, **PRETENDENDO-SE O ACOlhIMENTO DO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO A MERCADORIAS DITAS INDISPENSÁVEIS AO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DOS RESPECTIVOS PRODUTOS (FOLHA 104 A 117).**

(...)

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – CONQUANTO ATENDIDOS OS PRESSUPOSTOS GERAIS DE RECORRIBILIDADE, ESTE EXTRAORDINÁRIO NÃO ESTÁ A MERECEr CONHECIMENTO, ISSO LÉVANDO EM CONTA O **PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE INERENTE AO ICMS.** (...) O PRINCÍPIO ALCANÇA A MATÉRIA-PRIMA ADQUIRIDA E QUE VENHA A SER (1) CONSUMIDA (2) OU INTEGRADA AO PRODUTO FINAL, (2.1) NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À RESPECTIVA COMPOSIÇÃO. **A ÓPTICA É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE MATERIAIS, TAIS COMO, SEGUNDO MENCIONADO NO ITEM 4 DA INICIAL, PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E O QUE DESPENDIDO NA MANUTENÇÃO DESTES, INCLUSIVE COM A FROTA DE VEÍCULOS PARA TRANSPORTE DE MERCADORIA E CLIENTES. HÁ DE EXIGIR-SE CORRELAÇÃO. NO CASO DE MÁQUINAS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS, BEM COMO DE MATERIAL PARA MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS, NÃO SE TEM, A SEGUIR, A COMERCIALIZAÇÃO. NÃO OCORRE PROCESSO DE TRANSFORMAÇÃO EM NOVA MERCADORIA PASSÍVEL DE VIR A SER COMERCIALIZADA. DAÍ A IMPERTINÊNCIA DE PRETENDER-SE LANÇAR O TRIBUTOS PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES MATERIAIS COMO CRÉDITO, ISSO VISANDO À COMPENSAÇÃO COM OS DÉBITOS DECORRENTES DA ALIENAÇÃO DAS MERCADORIAS PRODUZIDAS.**

NÃO CONHEÇO DESTE EXTRAORDINÁRIO.”

(DESTACOU-SE E GRIFOU-SE)

Nesse mesmo sentido tem sido o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme destacado pela 2ª Turma daquela Corte, na Ementa do AgInt no AREsp nº 1.631.502/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, j. 10/08/20:

EMENTA

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO N. 3/STJ. ICMS. PROVA PERICIAL. SÚMULA N. 7/STJ. **CREDITAMENTO DE ICMS. PRODUTOS QUE NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL NEM SÃO IMEDIATAMENTE CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO. IMPOSSIBILIDADE.** AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.

(DESTACOU-SE)

De forma análoga, vale mencionar, também, o seguinte precedente da 3ª Câmara Extraordinária de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, firmado na Apelação / Reexame Necessário nº 0002353-93.2012.8.26.0486, Relator Desembargador BORELLI THOMAZ, j. 13/06/16:

ICMS. CREDITAMENTO DECORRENTE DE AQUISIÇÃO DE BENS DE USO E CONSUMO (SEGUNDO A EXEQUENTE) OU DE MATERIAIS SECUNDÁRIOS/INTERMEDIÁRIOS (SEGUNDO A EXECUTADA). PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO DE SALDOS DERIVADOS DE ICMS RELATIVO À **AQUISIÇÃO DE MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE. MATERIAIS NÃO INCORPORADOS À MERCADORIA REPASSADA AO CONSUMIDOR FINAL OU, SE INCORPORADOS, QUE FICAM FORA DO ALCANCE DA LEI.** RECURSO E REEXAME NECESSÁRIO PROVIDOS.

(DESTACOU-SE)

Ainda, no mesmo sentido, manifestou-se o Tribunal de Justiça de São Paulo na Apelação / Remessa Necessária nº 1025855-72.2018.8.26.0053, Relator Desembargador DJALMA LOFRANO FILHO, j. 30/06/21:

PARA GERAR O DIREITO AO CREDITAMENTO DO ICMS, **NÃO BASTA QUE OS PRODUTOS UTILIZADOS PELO CONTRIBUINTE SEJAM INDISPENSÁVEIS À ATIVIDADE PRODUTIVA, SENDO NECESSÁRIO TAMBÉM QUE SEJAM INCORPORADOS AO PRODUTO FINAL E CONSUMIDOS NO PROCESSO DE FORMA IMEDIATA E INTEGRAL.** PRECEDENTES DO STF, DO STJ E DESTE TJSP.

(DESTACOU-SE)

Por fim, o Supremo Tribunal Federal tem entendimento de que, como regra, os produtos intermediários utilizados no processo de produção não geram direito a crédito de ICMS, por não haver saída posterior do bem. Nesse sentido:

“CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. I. - **PRETENSÃO DA AGRAVANTE DE CREDITAR DO ICMS SOBRE A AQUISIÇÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. NÃO HÁ SAÍDA DO BEM. IMPOSSIBILIDADE.** PRECEDENTES. II. - EM RELAÇÃO À ALÍNEA C DO ART. 102, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, TAMBÉM NÃO MERECE ACOLHIDA O PROSSEGUIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. É QUE O ACÓRDÃO IMPUGNADO NÃO APRECIOU LEI OU ATO DE GOVERNO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LOCAL CONTESTADO EM FACE DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. III. – AGRAVO NÃO PROVIDO” (AI Nº 418.729/SP-AGR, SEGUNDA TURMA, RELATOR O MINISTRO CARLOS VELLOSO , DJ DE 4/3/05, GRIFOS NOSSOS).

“CONSTITUCIONAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. I. - **PRETENSÃO DA AGRAVANTE DE CREDITAR DO ICMS SOBRE A AQUISIÇÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. NÃO HÁ SAÍDA DO BEM. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.** II. - EM RELAÇÃO À ALÍNEA C DO ART. 102, III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, TAMBÉM NÃO MERECE ACOLHIDA O PROSSEGUIMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. É QUE O ACÓRDÃO IMPUGNADO NÃO APRECIOU LEI OU ATO DE GOVERNO LOCAL CONTESTADO EM FACE DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. III. – AGRAVO NÃO PROVIDO” (AI 494.188/SP-AGR, RELATOR O MINISTRO CARLOS VELLOSO, SEGUNDA TURMA, DJ 10/12/04, GRIFOS NOSSOS).

(DESTACOU-SE)

Nessa mesma linha se manifestou o STF no âmbito do Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 689.001/RS, Relator Min. DIAS TOFFOLI, j. 06/02/18, que foi assim ementado:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. **ICMS AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. REGIME DE CRÉDITO FÍSICO. NÃO INTEGRANTES DO PRODUTO FINAL. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.**

1. NÃO HÁ INCIDÊNCIA NO CASO EM TELA DOS ENUNCIADOS DAS SÚMULAS 279, 282, 356, 283, 284 E 287 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

**2. A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, SUJEITOS AO REGIME DE CRÉDITO FÍSICO, APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS.**

3. O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO CUMULATIVIDADE É UMA GARANTIA DO EMPREGO DE TÉCNICA ESCRITURAL QUE EVITE A SOBREPOSIÇÃO DE INCIDÊNCIAS, SENDO QUE AS MINÚCIAS DESSE SISTEMA E O CONTENCIOSO QUE DAÍ SE ORIGINA REPOUSAM NA ESFERA DA LEGALIDADE.

(DESTACOU-SE E GRIFOU-SE)

Saliente-se que essas partes e peças também não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção, em contato físico com produto, conforme deixou claro o inciso XVII do art. 70 do RICMS/02, acrescido pelo art. 2º, inciso I, do Decreto nº 47.119/16, também com vigência a partir do dia 01/04/17:

RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Efeitos a partir de 01/04/17

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

(Destacou-se e Grifou-se)

Como se vê de todo exposto, ao contrário do que aduz a Defesa, não basta que os produtos utilizados pelo Contribuinte sejam indispensáveis à atividade produtiva para serem classificados como produtos intermediários, sendo necessário, também, que sejam incorporados ao produto final ou consumidos no processo de forma imediata e integral, o que não ocorre com as partes e peças.

A imprescindibilidade resta implícita a todos os produtos adquiridos no estabelecimento, pois sendo a empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a aquisição de uma determinada mercadoria ou de um bem só se justifica em razão da sua imprescindibilidade.

Como consequência, os itens autuados não teriam sido adquiridos se não fossem imprescindíveis para a empresa, de forma que esse não é um aspecto de distinção ou caracterização desses bens.

Saliente-se que ao contrário do que pretende fazer crer a Defesa, nos diplomas normativos relacionados ao ICMS, seja de índole constitucional, legal (LC nº 87/96 e Lei nº 6.763/75) ou regulamentar (RICMS/02), não há qualquer referência à imprescindibilidade como sinônimo do direito a crédito de ICMS.

Vale destacar que não é o fato de um determinado produto ser utilizado na consecução da atividade econômica do Contribuinte que determina a sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos no art. 66 do RICMS/02 c/c a IN SLT nº 01/86.

Isso porque há produtos que são utilizados na linha central de produção, mas que são considerados materiais de uso e consumo, como é 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, porém não suficiente, para determinar se um bem é ou não classificado como produto intermediário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, o art. 33, inciso I, da LC nº 87/96 estabelece que, na aplicação do art. 20 dessa mesma lei, deverá ser observado que a entrada de mercadorias destinadas ao uso ou consumo somente dará direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33:

LC nº 87/96

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)

Uma vez fixados os parâmetros na legislação tributária, reafirma-se que somente será considerado produto intermediário o insumo que se enquadre nessas regras, sendo os demais caracterizados como materiais de uso ou consumo.

Portanto, ainda que possam participar do processo produtivo em uma das linhas principais de produção, as partes e peças em relação aos quais se estorna o crédito apropriado e se exige o encerramento do diferimento não atendem às características próprias referentes à definição de produto intermediário, na forma prevista na Instrução Normativa SLT nº 01/86 e no art. 66 do RICMS/02, a partir de 01/04/17, devendo ser tratadas como material de uso ou consumo, com todas as implicações tributárias daí decorrentes, visto que são utilizadas na manutenção dos ativos imobilizados empregados na produção industrial.

Ainda tentando comprovar que as partes e peças objeto da autuação seriam produtos intermediários, a Impugnante apresenta um “Laudo Técnico” descrevendo o processo de produção do aço e a aplicação dos itens objeto do presente auto de infração nesse processo (doc. 07 – págs. 411/481).

No que tange à análise individual das razões pelas quais se entende que os itens autuados não se classificam como produtos intermediários, considerando-se a “Tabela 1” do “Laudo Técnico”, pela clareza e completude, transcreve-se o trecho da Manifestação Fiscal relacionada ao tema:

### MANIFESTAÇÃO FISCAL

(...)

A Impugnante apresenta laudo descrevendo o processo de produção do aço e aplicação dos itens objeto do presente auto de infração (doc. nº 4).

Apresenta a Tabela 1 com a descrição e função no processo produtivo de cada item. Vejamos:

- **Eletrodo grafitado forno**: Aquecimento e homogeneização do aço líquido no forno panela.

Segundo a Autuada, o eletrodo grafite detém a função de aquecer e homogeneizar o aço líquido no forno de panela (subetapa final do refino secundário da etapa aciaria). Para tanto, como elemento essencial ao processo de produção do aço, há um “sistema de

*aquecimento elétrico com 3 eletrodos de grafite no forno de panela da aciaria n° 1 e aquecimento elétrico com 4 eletrodos de grafite no forno de panela n° 2”.*

De acordo com as informações da própria Impugnante, os eletrodos grafitados são partes/peças do forno panela, tendo como função a condução de energia elétrica responsável pelo aquecimento do aço.

Dessa forma, os eletrodos de grafita devem ser classificados como materiais de uso e consumo, enquadrados no inciso IV da IN SLT n° 01/86, já citado, e conforme dispõe o inciso XVII do artigo 70 do RICMS/02.

Merece destaque que tema semelhante já foi analisado por este Conselho, conforme Acórdãos 22.608/17/3ª e 23.812/21/1ª.

- Eletrodo eletrofusão: Realizar solda das pontas das tiras em elaboração para continuidade do processo na laminação tiras a frio.

A Autuada informa que os eletrodos são utilizados no processo de laminação a frio, para soldar duas bobinas de laminação a quente. *“O processo de soldagem é do tipo flash por topo, ou seja, tanto o topo da tira, que se encontra na desbobinadeira, quanto a base daquela que já se encontra em processo, são presas por eletrodos, e, em seguida, a máquina se move, fazendo com que as tiras se toquem. Nesse momento, ocorre um curto-circuito e o material se funde.”*

De acordo com a Consulta de Contribuinte 125/2019, os eletrodos ou soldas não se enquadram no conceito de produto intermediário, mas sim de material de uso e consumo. De igual forma, na Consulta de Contribuinte 173/2017 fica clara a classificação dos eletrodos como material de uso e consumo.

Também destacamos várias decisões deste Conselho no mesmo sentido: Acórdãos 24.038/22/1ª e 26.636/20/3ª.

- **Pontas de medição aço/papelão tubular:** as diversas pontas de medição descritas na tabela 1 apresentada têm a função de retirada de amostra no convertedor para análise química dos elementos, medição da temperatura do aço líquido e retirada de amostras para análise química, medição do teor de oxigênio, enfim, medições ou coleta de amostras em várias etapas da produção do ferro gusa e do aço.

Repetimos que, em relação ao produto intermediário, entende-se como sendo aquele que integra o produto final na condição de indispensável à sua composição,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do artigo 66, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Compreende-se também como produto intermediário o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso do processo produtivo.

Destacamos, mais uma vez, que a partir de 1º/04/2017 foi vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo.

As pontas de medição não integram o produto final na condição de indispensável à sua composição e tampouco são consumidas imediata e integralmente no curso do processo produtivo.

Além do que, são classificadas, na tabela TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), como partes e peças.

A classificação fiscal de mercadorias é o processo de determinação do código numérico representativo da mercadoria, obedecendo-se aos critérios estabelecidos na NCM.

A NCM é base para o estabelecimento de direitos de defesa comercial, sendo também utilizada no âmbito do ICMS, na valoração aduaneira, em dados estatísticos de importação e exportação, na identificação de mercadorias para efeitos de regimes aduaneiros especiais, etc. (<https://www.gov.br/receitafederal>).

No Anexo 2 ao Auto de Infração consta a descrição dos itens autuados com a respectiva classificação fiscal. As pontas de medição são classificadas nos códigos NCM/SH 9025.9090, 9027.9099 e 9033.0000.

9025.90	- Partes e acessórios	
9025.90.10	De termômetros	15
9025.90.90	Outros	15

9027.90.9	Partes e acessórios	
9027.90.91	De espectrômetros e espectrógrafos, de emissão atômica	5
9027.90.93	De polarógrafos	5
9027.90.99	Outros	5



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

9033.00.00	Partes e acessórios não especificados nem compreendidos noutras posições do presente Capítulo, para máquinas, aparelhos, instrumentos ou artigos do Capítulo 90.	15
------------	--	----

**Cilindro laminador:** Reduzir a espessura do produto em elaboração no processo de laminação.

A Impugnante informa, no laudo apresentado, que a laminação é um processo mecânico/metalúrgico de conformação plástica dos metais e ligas onde o material é forçado a passar entre dois cilindros metálicos para ser deformado. Estes cilindros giram em sentidos opostos, com praticamente a mesma velocidade tangencial ou superficial e espaçados entre si a uma distância menor que o valor da dimensão inicial do material a ser deformado. O espaço entre os cilindros é chamado de gap ou luz. Como resultado desta operação, ocorre a redução da espessura de forma permanente do material (ou da área da seção transversal) na saída do espaço formado entre os cilindros (saída do passe).

Os cilindros de laminação são partes/peças de máquina, aparelho ou equipamento. Nesse caso, do laminador. Nos termos do inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86 e do inciso XVII do artigo 70 da Parte Geral do RICMS/02, os cilindros de laminação não podem ser considerados produto intermediário.

Desta mesma forma a Instrução Normativa SUTRI nº 001, de 04/01/2017, alterou o inciso II e revogou o teor do inciso V, ambos da Instrução Normativa SLT nº 01/86, com efeitos a partir de 1º/04/2017.

Assim, não cabe mais investigar se os cilindros de laminação são partes e peças acopladas a um bem que entra em contato físico com o produto fabricado ou se se desgasta no processo produtivo. Além de comportarem recuperação ou restauração, não resultando acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica.

- **Lança e lança refratária:** Injeção de argônio no processo CAS-OB, sopro de oxigênio no processo do convertedor ou auxiliar no vazamento de aço líquido da panela de aço (quando não tem abertura instantânea) para distribuidor.

De acordo com informações prestadas pela Autuada, a operação de pré tratamento do ferro gusa consiste na dessulfuração, redução do teor de enxofre do ferro gusa. O processo consiste basicamente em injetar, no ferro gusa líquido, a mistura dessulfurante, na forma de pó, através de uma lança refratária com o auxílio de um gás de arraste (nitrogênio).

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Normalmente a lança é descartada a cada seis tratamentos.

No processo CAS-OB (Composition Adjustment by Sealed Argon Bubbling) a homogeneização do banho é realizada por injeção de argônio através de plugue poroso ou lança de argônio. Realiza-se também a dessulfuração por um sistema de injeção de pó através de lanças, e por injeção de argônio com alta vazão (top slag) no CAS-OB.

De acordo com as informações da própria Impugnante, as lanças são partes/peças do forno panela, tendo como função a condução de energia elétrica responsável pelo aquecimento do aço ou são utilizadas nos carros torpede, suportadas por equipamento de içamento.

- **Grelha máquina sinter:** Tem a função de forrar o sinter e conduzi-lo até o britador para quebra. Também dão passagem de ar favorecendo a queima e troca de temperatura para produção do sinter. Garantir a permeabilidade da camada.

- **Grelha peneira granulométrica:** Peneira vibratória de coque para carregamento no alto forno nº 3

Como já amplamente exposto, com a alteração do inciso II e revogação do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, foi vedado o aproveitamento do ICMS, a título de crédito, quando o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato físico com o produto.

As grelhas objeto de autuação são classificadas nas NCM/SH 8417.90.00, 8431.43.10 e 8474.90.00 (Anexo 2 ao Auto de Infração). Como segue, todas as grelhas autuadas são partes e peças de equipamentos, não podendo ser classificadas, portanto, como material intermediário.

8417.80	- Outros	
8417.80.10	Fornos industriais para cerâmica	0
8417.80.20	Fornos industriais para fusão de vidro	0
8417.80.90	Outros	0
8417.90.00	- Partes	0
8431.43	-- Partes de máquinas de sondagem ou de perfuração das subposições 8430.41 ou 8430.49	
8431.43.10	De máquinas de sondagem rotativas	5
8474.80	- Outras máquinas e aparelhos	
8474.80.10	Para fabricação de moldes de areia para fundição	0
8474.80.90	Outras	0
8474.90.00	- Partes	0

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em consonância com esse entendimento, citamos os Acórdãos 5.378/20/CE e 23.910/21/1ª.

- **Rolo**: Tem a função de moagem e secagem do carvão utilizado nos Altos Fornos ou a função de formar o conjunto de rolos nos segmentos da máquina de lingotamento contínuo para dar sustentação à placa de aço durante o processo de resfriamento

Pela própria descrição apresentada no laudo anexado ao auto de infração percebemos que os rolos são partes e peças de equipamentos e que não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção pode importar na substituição das mesmas.

<b>84.54</b>	<b>Conversores, cadinhos ou colheres de fundição, lingoteiras e máquinas de vaziar (moldar), para metalurgia, aciaria ou fundição.</b>	
8454.10.00	- Conversores	0
8454.20	- Lingoteiras e cadinhos ou colheres de fundição	
8454.20.10	Lingoteiras	0
8454.20.90	Outras	0
8454.30	- Máquinas de vaziar (moldar)	
8454.30.10	Sob pressão	0
8454.30.20	Por centrifugação	0
8454.30.90	Outras	0
8454.90	- Partes	
8454.90.10	De máquinas de vaziar (moldar) por centrifugação	5
8454.90.90	Outras	0

De igual forma, os rolos utilizados nos equipamentos de moagem e secagem de carvão são classificados como partes e peças e não podem ser considerados produto intermediário.

<b>84.74</b>	<b>Máquinas e aparelhos para selecionar, peneirar, separar, lavar, esmagar, moer, misturar ou amassar terras, pedras, minérios ou outras substâncias minerais sólidas (incluindo os pós e pastas); máquinas para aglomerar ou moldar combustíveis minerais sólidos, pastas cerâmicas, cimento, gesso ou outras matérias minerais em pó ou em pasta; máquinas para fazer moldes de areia para fundição.</b>	
8474.10.00	- Máquinas e aparelhos para selecionar, peneirar, separar ou lavar	0
8474.20	- Máquinas e aparelhos para esmagar, moer ou pulverizar	
8474.20.10	De bolas	0
8474.20.90	Outros	0
8474.3	- Máquinas e aparelhos para misturar ou amassar:	
8474.31.00	-- Betoneiras e aparelhos para amassar cimento	0
8474.32.00	-- Máquinas para misturar matérias minerais com betume	0
8474.39.00	-- Outros	0
8474.80	- Outras máquinas e aparelhos	
8474.80.10	Para fabricação de moldes de areia para fundição	0
8474.80.90	Outras	0
8474.90.00	- Partes	0

- **Rolo conjunto, rolo tensor, rolo desbobinadeira, rolo HH1405M80467 2**: Função de transportar as placas de aço de entrada e saída do laminador de chapas grossas, função de acertar e aplainar o material

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

processado logo após ser desbobinado no mandril e passar pelo rolo propulsor da decapagem, função de transportar/movimentar a tira em elaboração no processo de acabamento da laminação de tiras a quente (desempenadeira).

De novo, percebemos que os rolos descritos são partes e peças de máquinas (desbobinadeira, desempenadeira, laminador).

Portanto, não podem ser considerados produto intermediário nos termos da legislação vigente.

- **Lâmina do raspador:** Remover minério de ferro que excede e gruda na correia transportadora.

As lâminas do raspador são classificadas como partes exclusiva ou principalmente destinadas à utilização em máquinas e aparelhos classificados nas posições 84.25 a 84.30 da TIPI.

84.31	Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas e aparelhos das posições 84.25 a 84.30.	
-------	--	--

Corroborando esse entendimento, o Acórdão 23.718/21/3ª:

ii) Lâmina raspadora (raspadeira e raspador): trata-se de parte e peça utilizada na limpeza da correia transportadora. Mesmo que tenha contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas peça utilizada na limpeza de equipamento.

(...)

Observa-se, que, mesmo que os itens elencados pelo Contribuinte estejam relacionados às atividades de transporte interno de insumos e produto final, são partes e peças de máquinas/equipamentos, que 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.

No caso das lâminas do raspador, mesmo antes das alterações na legislação, este Conselho já entendia que não poderiam ser classificadas como material intermediário.

Segue trecho do Acórdão 4.528/15/CE:

ACÓRDÃO Nº 4.528/15/CE

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

- “ELEMENTO RASPADOR”: A CARACTERIZAÇÃO DO PRODUTO “ELEMENTO RASPADOR” COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO FOI MUITO BEM FUNDAMENTADA PELA FISCALIZAÇÃO EM SUA MANIFESTAÇÃO, NOS SEGUINTE TERMOS: MANIFESTAÇÃO FISCAL (FLS. 622/624)

“... PRODUTOS:

1 - RASPADOR PARA CORREIA

2 - LÂMINA PARA RASPADOR

3 - LÂMINA COMPONENTE PARA LIMPEZA DE CORREIA TRANSPORTADORA

4 - ELEMENTO RASPADOR

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

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

- **Chapa de desgaste**: Proteger a estrutura da calha e contra abrasão do minério de ferro.

As chapas de desgaste são componentes utilizados para proteger superfícies de equipamentos que estão submetidos a desgastes severos de abrasão, corrosão e principalmente impacto. Então, ao invés de deixar peças de alta complexidade de substituição e de alto valor agregado se desgastarem até que sua troca seja inevitável, são instaladas placas que vão ser facilmente substituídas quando estiverem no final de sua vida útil.

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

Da descrição apresentada pela Impugnante no laudo técnico, infere-se que a chapa de desgaste é parte ou

peça da desempilhadeira wheel reclaimer (fl. 7 do laudo) e da lingoteira (fl. 52).

Dessa forma, também não podem ser considerados produto intermediário nos termos da legislação vigente.

**- Amostrador e Coletor de amostra:**

Embora não constem do laudo apresentado, amostradores e os coletores de amostra são sistemas de coleta de amostras diversas para análise laboratorial.

Como a função desses produtos é somente a coleta de amostras para análise, eles não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, condição para caracterização de qualquer bem como produto intermediário. Dessa forma, esses produtos não podem ser enquadrados como produtos intermediários, e sim como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Conforme consta do Acórdão 25.570/12/3<sup>a</sup>, referente à autuação da própria Usiminas, *são utilizados nos setores de lingotamento contínuo e convertedores, onde são imersos no aço líquido para retirada de amostra, que são enviadas aos laboratórios para análise, com fins de controle de qualidade. A cada vez que se coleta uma amostra pela imersão do coletor no aço líquido, este é inutilizado, não sendo mais reaproveitado.*

O entendimento acima é corroborado pela decisão consubstanciada no Acórdão n° 21.074/13/3<sup>a</sup> (e também no Acórdão n° 20.316/11/3<sup>a</sup>), no qual produtos com a mesma função (coletas de amostras) foram considerados como materiais de uso e consumo.

ACÓRDÃO N° 21.074/13/3<sup>a</sup>

“... DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS EXIGE O FISCO O ESTORNO DE CRÉDITOS DE ICMS VINCULADOS ÀS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO RELACIONADOS NAS PLANILHAS DE FLS. 28/70.

A AUTUADA SUSTENTA A LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS APROPRIADOS À LUZ DAS NORMAS QUE SE AMOLDAM À ESPÉCIE, DESDE A CONSTITUIÇÃO FEDERAL ATÉ A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT N° 01/86, UMA VEZ QUE OS PRODUTOS LISTADOS PELO FISCO SE DESGASTAM OU SÃO CONSUMIDOS NA LINHA DE PRODUÇÃO.

PARA COMPROVAR A SUA TESE, A IMPUGNANTE DISCORRE SOBRE OS PRINCIPAIS ITENS RELACIONADOS PELO FISCO, DENTRE ELES: AMOSTRAS E COLETORES DIVERSOS, BUCHA E

ÓLEO HIDRÁULICO, CARBONATO DE SÓDIO E TANINO.

ALÉM DOS PRODUTOS DESTACADOS PELA IMPUGNANTE, O FISCO ESTORNOU OS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE FITA PARA IMPRESSORA.

O FISCO TAMBÉM ENFRENTA, INDIVIDUALMENTE, A UTILIZAÇÃO DOS ITENS ACIMA, CONCLUINDO QUE NÃO BASTA O CONSUMO IMEDIATO OU INTEGRAL, MAS SIM A CONCOMITÂNCIA DOS MODOS.

A CLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS EM MATERIAL DE USO E CONSUMO OU PRODUTO INTERMEDIÁRIO SE FAZ PELA APLICAÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, QUE ASSIM DISPÕE:

[...]

A ANÁLISE PROFERIDA PELO FISCO PARA CONCEITUAR OS PRODUTOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO LEVOU EM CONSIDERAÇÃO A ESSENCIALIDADE NO PROCESSO PRODUTIVO E A LINHA DE APLICAÇÃO, EXCLUINDO OS CRÉDITOS VINCULADOS AOS MATERIAIS APLICADOS NA LINHA MARGINAL AO PROCESSO DE PRODUÇÃO.

[...]

COM EFEITO, TAIS PRODUTOS SÃO UTILIZADOS EM LINHA MARGINAL (LABORATÓRIO), NÃO ENTRAM EM CONTATO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA E NÃO TÊM O CARÁTER DE INDISCUTÍVEL ESSENCIALIDADE NO PROCESSO PRODUTIVO (MAS SIM DE CONTROLE), SENDO CONSIDERADOS COMO PRODUTOS DE USO E CONSUMO.

A MESMA SITUAÇÃO OCORRE COM O “AMOSTRADOR DE AÇO LINGOTAMENTO CONTÍNUO” E “COLETOR DE AMOSTRAS”. TAIS ITENS SÃO SISTEMAS DE COLETA DE AMOSTRAS DIVERSAS PARA ANÁLISE LABORATORIAL. SÃO UTILIZADOS NOS SETORES DE LINGOTAMENTO CONTÍNUO E CONVERTEDORES, ONDE SÃO IMERSOS NO AÇO LÍQUIDO PARA RETIRADA DE AMOSTRA, QUE SÃO ENVIADAS AOS LABORATÓRIOS PARA ANÁLISE, COM FINS DE CONTROLE DE QUALIDADE. A CADA VEZ QUE SE COLETA UMA AMOSTRA PELA IMERSÃO DO COLETOR NO AÇO LÍQUIDO, ESTE É INUTILIZADO, NÃO SENDO MAIS REAPROVEITADO.

[...]

COM EFEITO, OS MATERIAIS OBJETO DO LANÇAMENTO NÃO SÃO PRODUTOS



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INTERMEDIÁRIOS, MAS SIM MATERIAIS DE USO E CONSUMO ...” (GRIFOU-SE)

**Correias transportadoras e peneiras classificatórias:**

No caso das correias transportadoras e das peneiras classificatórias, os itens 13 e 24 do Anexo Único da Instrução Normativa SUTRI 001/2009, que expressamente permitiam a apropriação de créditos, foram revogados (artigo 2º, inciso III da Instrução Normativa SUTRI 001/2017 – efeitos a partir de 01/04/2017).

**Bicos de corte:**

Os bicos de corte objeto desta autuação (descrição no Anexo 2 ao Auto de Infração) são classificados na tabela TIPI com a NCM/SH 8468.90.90 e 8468.90.10:

<b>84.68</b>	<b>Máquinas e aparelhos para soldar, mesmo de corte, exceto os da posição 85.15; máquinas e aparelhos a gás, para têmpera superficial.</b>	
8468.10.00	- Maçaricos de uso manual	5
8468.20.00	- Outras máquinas e aparelhos a gás	0
8468.80	- Outras máquinas e aparelhos	
8468.80.10	Para soldar por fricção	0
8468.80.90	Outras	0
8468.90	- Partes	
8468.90.10	De maçaricos de uso manual	5
8468.90.20	De máquinas ou aparelhos para soldar por fricção	5
8468.90.90	Outras	5

Portanto, não podem ser classificados como produto intermediário.

Nesse mesmo sentido, no Acórdão 22.348/17/3ª está disposto que *os bicos de corte não se enquadram como produto intermediário, uma vez que são meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, e não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, nem entram em contato físico com o produto que se industrializa.*

**Anel assento gaxeta e barra protetora:**

Classificação fiscal NCM/SH 8417.90.00:

<b>84.17</b>	<b>Fornos industriais ou de laboratório, incluindo os incineradores, não elétricos.</b>	
8417.10	- Fornos para ustulação, fusão ou outros tratamentos térmicos de minérios ou de metais	
8417.10.10	Fornos industriais para fusão de metais	0
8417.10.20	Fornos industriais para tratamento térmico de metais	0
8417.10.90	Outros	0
8417.20.00	- Fornos de padaria, pastelaria ou para a indústria de bolachas e biscoitos	0
8417.80	- Outros	
8417.80.10	Fornos industriais para cerâmica	0
8417.80.20	Fornos industriais para fusão de vidro	0
8417.80.90	Outros	0
8417.90.00	- Partes	0

**Broca haste cilíndrica canal gusa:**

Classificação fiscal NCM/SH 8207.19.00:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

82.07	Ferramentas intercambiáveis para ferramentas manuais, mesmo mecânicas, ou para máquinas-ferramentas (por exemplo, de embutir, estampar, puncionar, roscar (incluindo atarraxar), furar, escarear, mandrilar, brochar, fresar, torneiar, aparafusar), incluindo as fieiras de estiramento ou de extrusão, para metais, e as ferramentas de perfuração ou de sondagem.	
8207.11	- Ferramentas de perfuração ou de sondagem:	
8207.13.00	-- Com parte operante de cermets	8
8207.19	-- Outras, incluindo as partes	

Nos termos do inciso III da Instrução Normativa SLT 01/86, não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios que não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

**- Calha, calha do convertedor:**

As calhas também são classificadas como partes e peças de equipamento (NCM/SH 8454.90.90)

84.54	Conversores, cadinhos ou colheres de fundição, lingoteiras e máquinas de vaziar (moldar), para metalurgia, aciaria ou fundição.	
8454.10.00	- Conversores	0
8454.20	- Lingoteiras e cadinhos ou colheres de fundição	
8454.20.10	Lingoteiras	0
8454.20.90	Outras	0
8454.30	- Máquinas de vaziar (moldar)	
8454.30.10	Sob pressão	0
8454.30.20	Por centrifugação	0
8454.30.90	Outras	0
8454.90	- Partes	
8454.90.10	De máquinas de vaziar (moldar) por centrifugação	5
8454.90.90	Outras	0

No processo por conversor LD (Linz-Donawitz), uma lança refrigerada com água injeta oxigênio puro no conversor, e, portanto, o aço a ser vazado precisa ser desoxidado. Isto é feito durante o vazamento do conversor para a panela de aço, normalmente por meio de Alumínio e/ou Silício, que são jogados diretamente no jato de aço através de calhas direcionais. Durante o vazamento são adicionadas ainda as ferroligas, que irão conferir ao aço certas características desejadas. Esse material na granulometria adequada, é jogado através da mesma calha direcional mencionada acima. (<https://edisciplinas.usp.br/>).

**- Camisa Carro Compensação Decapagem:**

Classificação fiscal NCM/SH 8455.90.00:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

<b>84.55</b>	<b>Laminadores de metais e seus cilindros.</b>	
8455.10.00	- Laminadores de tubos	0
8455.2	- Outros laminadores:	
8455.21	-- Laminadores a quente e laminadores combinados a quente e a frio	
8455.21.10	De cilindros lisos	0
8455.21.90	Outros	0
8455.22	-- Laminadores a frio	
8455.22.10	De cilindros lisos	0
8455.22.90	Outros	0
8455.30	- Cilindros de laminadores	
8455.30.10	Fundidos, de aço ou ferro fundido nodular	0
8455.30.20	Forjados, de aço de corte rápido, com um teor, em peso, de carbono igual ou superior a 0,80 % e inferior ou igual a 0,90 %, de cromo igual ou superior a 3,50 % e inferior ou igual a 4 %, de vanádio igual ou superior a 1,60 % e inferior ou igual a 2,30 %, de molibdênio inferior ou igual a 8,50 % e de tungstênio (volfrâmio) inferior ou igual a 7 %	0
8455.30.90	Outros	0
8455.90.00	- Outras partes	5

### - Lâmina corte tesoura:

Classificação fiscal NCM/SH 8208.10.00:

<b>82.08</b>	<b>Facas e lâminas cortantes, para máquinas ou para aparelhos mecânicos.</b>	
8208.10.00	- Para trabalhar metais	8
8208.20.00	- Para trabalhar madeira	8
8208.30.00	- Para aparelhos de cozinha ou para máquinas das indústrias alimentares	8
8208.40.00	- Para máquinas de agricultura, horticultura ou silvicultura	8
	Ex 01 - Navalhas triangulares (faquinhãs serrilhadas) de uso em colheitadeiras agrícolas	4
8208.90.00	- Outras	8

Podemos inferir, pela descrição acima, que as lâminas são parte ou peça de máquinas ou aparelhos mecânicos, que se destinam a trabalhar metais.

### - Plugues, termopares, tubos, válvulas e ventaneira:

De acordo com o laudo apresentado pela Impugnante, os plugues são utilizados para proteger as lanças do ataque pelo metal líquido, classificação fiscal NCM/SH 9025.9090.

9025.90	- Partes e acessórios	
9025.90.10	De termômetros	9,75
9025.90.90	Outros	9,75

Os termopares são sensores de temperatura, constituídos por dois metais distintos que, unidos por sua extremidade, formam um circuito fechado. É uma parte/peça de equipamento, não se constituindo em produto individualizado, mas apenas como componente de uma estrutura estável e duradoura. Classificação fiscal NCM/SH 9033.0000.

<b>9033.00.00</b>	<b>Partes e acessórios não especificados nem compreendidos noutras posições do presente Capítulo, para máquinas, aparelhos, instrumentos ou artigos do Capítulo 90.</b>	9,75
-------------------	---	------

As ventaneiras são localizadas a altura de aprox. 1,80 m do fundo, em número de aprox. 22, são tubos duplos de bronze fosforado com sistema de refrigeração a água, ligam os orifícios de entrada de ar do forno, ao anel de vento (<https://docs.ufpr.br/~gazda/siderurgia2.htm>). Classificação fiscal NCM/SH 8416.9000.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

84.16	Queimadores para alimentação de fornalhas de combustíveis líquidos, combustíveis sólidos pulverizados ou de gás; fornalhas automáticas, incluindo as antefornalhas, grelhas mecânicas, descarregadores mecânicos de cinzas e dispositivos semelhantes.	
8416.10.00	- Queimadores de combustíveis líquidos	0
8416.20	- Outros queimadores, incluindo os mistos	
8416.20.10	De gases	0
8416.20.90	Outros	0
8416.30.00	- Fornalhas automáticas, incluindo as antefornalhas, grelhas mecânicas, descarregadores mecânicos de cinzas e dispositivos semelhantes	0
8416.90.00	- Partes	3,25

Por todo o exposto, sem razão a Impugnante na sua pretensão de classificar essas partes e peças como produtos intermediários.

A Impugnante afirma que, nas operações internas, foi a própria SEF/MG quem autorizou a adesão dos fornecedores de produtos intermediários ao diferimento do imposto previsto no Regime Especial nº 45.000000402-58, sem nunca ter cassado a autorização concedida. Acrescenta que, homologando os termos de adesão, a SEF/MG teria reconhecido os materiais fornecidos como sendo produtos intermediários.

Menciona que o tributo exigido já foi pago, de forma diferida, nas respectivas saídas tributadas e conclui que, mesmo se ocorresse o descredenciamento de tais fornecedores, tal cassação teria efeitos apenas prospectivos, em respeito à legítima expectativa desses aderentes à segurança jurídica.

Aduz que o despacho de indeferimento do pedido de adesão ao regime especial formulado pela empresa Prontomec Industrial Ltda (“doc. nº 06”, anexo à Impugnação – págs. 271/275), tem por fundamento exclusivo o fato de que os materiais fornecidos não se enquadrariam nas hipóteses de diferimento por se tratar de bens de uso ou consumo.

Com isso, conclui que quando os termos de adesão eram deferidos, a *contrario sensu*, acontecia o reconhecimento de que os produtos adquiridos teriam sido fornecidos na condição de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem.

No entanto, razão não lhe assiste.

De início, importante destacar que o art. 8º do RICMS/02 prevê as hipóteses em que o imposto será diferido, que, como regra, são as hipóteses previstas nos Anexo II (gerais) e IX (específicas) do próprio RICMS/02. Excepcionalmente, o imposto também será diferido nas hipóteses previstas em regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação, como se deu no RE da Autuada:

### RICMS/02

Art. 8º O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, nas hipóteses específicas de diferimento previstas no Anexo IX e, ainda, naquelas não previstas nos supracitados anexos, desde que autorizadas mediante regime especial concedido pelo Superintendente de Tributação.

Como visto, no caso específico do RE nº 45.000.000.402-58, o diferimento nas aquisições internas somente é autorizado quando as mercadorias forem utilizadas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela adquirente (a Autuada) como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem destinados à industrialização de produtos no estabelecimento.

Além disso, o RE da Autuada e o termo de adesão por meio do qual os fornecedores a ele aderiam, não especificam mercadorias ou produtos, mas apenas registram o requisito necessário para que o diferimento possa ser utilizado na operação do fornecedor para a Autuada: que os itens sejam utilizados pela Autuada como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Reitere-se que a partir de 01/04/17, o benefício da equiparação das partes e peças a produtos intermediários, que até 31/03/17 estava previsto no Item V da IN SLT nº 01/86, foi revogado e deixou de existir na legislação tributária mineira.

De fato, o creditamento decorrente da entrada de partes e peças passou a ser expressamente vedado pela legislação, por força da inclusão do inciso XVII no art. 70 do RICMS/02, também com vigência a partir de 01/04/17, o que também significa a inaplicabilidade do diferimento previsto no RE, nos termos do parágrafo único da sua Cláusula Primeira, já transcrita:

RICMS/02

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

(...)

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.

(Destacou-se)

Importante destacar que os arts. 3º, inciso I e 11, inciso III, ambos do RE nº 45.000000402-58 na versão de 29/02/16 (Anexo 8 – págs. 69/87), os quais, nas versões do RE de 01/08/17 (Anexo 9 – págs. 88/105) e de 09/10/17 (Anexo 10 – págs. 106/120) passaram a ser os arts. 4º, inciso I e 13, inciso III, respectivamente, dispõem que fica diferido o pagamento do ICMS incidente nas saídas de mercadorias com destino à Usiminas Indústria, ora Autuada, desde que as mercadorias sejam utilizadas como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem destinados à industrialização.

Tais dispositivos afirmam, também, que a Usiminas Indústria deverá **recolher o imposto diferido em guia separada**, nas hipóteses em que a mercadoria vier a ser utilizada como material de uso e consumo.

Ratificando o disposto no RE, o termo de adesão a ser utilizado pelos fornecedores também especifica, em sua Cláusula Primeira, parágrafo único, inciso II,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(págs. 84, 102 e 117), que “*O diferimento não se aplica aos produtos que não ensejarem direito a crédito para o destinatário adquirente*”, por eles não se enquadrarem tecnicamente nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

No entanto, com a inclusão do inciso XVII no art. 70 do RICMS/02 e com a revogação do inciso V da IN SLT nº 01/86, deixou de existir a equiparação das partes e peças com produtos intermediários.

Como consequência, ainda que na data de homologação do RE essas mercadorias pudessem ser equiparadas a produtos intermediários, a partir de 01/04/17, em razão de mudança legislativa, tais itens passaram a ser considerados materiais de uso ou consumo, mercadorias sem direito a créditos de ICMS e, conseqüentemente, não mais alcançados pela regra de diferimento do pagamento do imposto prevista no RE da Autuada.

Destaque-se que não há, nos termos de adesão ao RE da Autuada, qualquer descrição de item ou mercadoria que justifiquem o entendimento da Defesa. Ao contrário, os termos de adesão homologados possuem, sem exceção, registro expresso das hipóteses de inaplicabilidade do diferimento a serem observadas pela Autuada e pelos aderentes, o que demonstra a inconsistência do argumento apresentado:

RE nº 45.000000402-58

CLÁUSULA PRIMEIRA - Por este instrumento, a ADERENTE reconhece que se encontra autorizada a diferir o pagamento do ICMS incidente nas saídas de produtos de industrialização própria com destino ao estabelecimento da USINAS SIDERÚRGICAS DE MINAS GERAIS S/A - USIMINAS, obedecidos todos os termos e condições do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, que tratam do diferimento do imposto, e fica ciente de que as saídas de mercadorias com o diferimento do pagamento do ICMS poderá implicar em eventual acúmulo de crédito do imposto, cuja utilização será autorizada exclusivamente na forma disciplinada no Anexo VIII do RICMS;

**Parágrafo único. O diferimento não se aplica:**

I - à saída de energia elétrica, combustíveis, lubrificantes e serviços de comunicação;

**II - aos produtos que não ensejarem direito a crédito para o destinatário adquirente:**

**a) por não se enquadrarem tecnicamente nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou de bem do ativo permanente;**

b) ou destinados a emprego em obras ou outras atividades consideradas alheias à atividade do destinatário.

(Destacou-se e Grifou-se)

É cediço que um mesmo fornecedor pode comercializar com a Autuada tanto mercadorias sujeitas ao diferimento, quanto não sujeitas a ele. Exemplicativamente, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Magnesita Refratários S/A, que remeteu materiais de uso ou consumo com uso indevido do diferimento e foi citada na peça de defesa para fundamentar esses questionamentos, também comercializa com a Autuada produtos utilizados como matéria-prima ou produto intermediário, como é o caso da “argamassa refratária” (conforme item 5 da Instrução Normativa SUTRI nº 01/09).

Tal situação demonstra que, ao contrário do que se afirma, quando a SEF/MG defere a adesão de um dos fornecedores da Autuada ao RE, isso não significa qualquer reconhecimento de que os produtos que serão adquiridos desse fornecedor o serão na condição de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, visto que o contribuinte aderente também poderá comercializar outras mercadorias classificáveis como materiais de uso ou consumo e, portanto, não alcançadas pelo diferimento.

Ainda assim, não há qualquer impedimento para que a SEF/MG, quando da análise de um pedido de adesão específico, possa identificar que, naquele caso concreto, nenhuma das mercadorias que o fornecedor-solicitante pretende comercializar (ou já comercializa) com a Autuada enquadra-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem dessa última.

Nessa situação, não há necessidade ou sentido em conceder a adesão do fornecedor ao RE, cabendo ao Fisco, até mesmo por dever de ofício, indeferir o pedido, como seu deu no caso da Prontomec Industrial Ltda.

Ressalte-se que no âmbito das atividades empresariais regulares do Contribuinte, o dever de identificar, classificar e informar aos fornecedores aderentes se a mercadoria envolvida em uma determinada transação enquadra-se ou não nas hipóteses de diferimento do seu RE é da própria Autuada, não podendo ela se eximir do obrigatório conhecimento e aplicação da legislação tributária, como pretende.

Saliente-se que o regime especial é solicitado pelo próprio Contribuinte, cabendo-lhe velar pelo fiel cumprimento das regras nele contidas e, ainda, que caso esse regime passe a não mais atender seus interesses, pode o Contribuinte a ele renunciar, observado os prazos e procedimentos previstos no próprio RE, retornando à regra geral de tributação.

Assim, sem razão a Defesa em seus argumentos.

Noutro giro, está correta a alegação da Impugnante de que o diferimento não se confunde com dispensa de pagamento do tributo, sendo apenas uma postergação do momento em que o imposto devido será recolhido.

No entanto, diverso do defendido, no caso dos produtos autuados o imposto não foi recolhido quando das operações de saída subsequentes.

O imposto recolhido nas operações de saída diz respeito às mercadorias produzidas no processo industrial e não ao material de uso ou consumo adquirido para utilização no próprio estabelecimento, para o qual não há saída posterior.

De fato, como as operações de entrada das mercadorias autuadas não se enquadram nas hipóteses de diferimento do RE, caberia o recolhimento do imposto relativo a essas operações em documento de arrecadação distinto, sob responsabilidade

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da Autuada, nos termos do art. 11, inciso III, do RE nº 45.000000402-58, na versão de 02/03/16 (ou art. 13, inciso III, nas versões de 01/08/17 e 09/10/17):

RE nº 45.000000402-58

Art. 11. A USIMINAS INDÚSTRIA deverá recolher o imposto diferido **em documento de arrecadação distinto**, sem direito ao aproveitamento do valor como crédito do imposto, nas hipóteses de:

(...)

III - **a mercadoria vier a ser utilizada como material de uso e consumo.**

(Destacou-se)

Assim, não houve postergação do recolhimento do imposto para o momento das saídas posteriores, o que enseja a cobrança do tributo indevidamente diferido, acrescido da respectiva multa de revalidação, conforme o art. 11, inciso III, supratranscrito.

Em seguida, a Defesa alega que, considerando as autorizações vigentes para diferimento do imposto, concedidas pela própria SEF/MG aos fornecedores da Impugnante, não é devida a imposição de penalidades, juros de mora e atualização monetária, por força do art. 100, parágrafo único, do CTN.

No entanto, razão não lhe assiste.

Observe-se o disposto no art. 100 do CTN:

CTN

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Como já dito, quando a SEF/MG defere a adesão de um dos fornecedores da Autuada ao RE, isso não significa qualquer reconhecimento de que os produtos que serão adquiridos desse fornecedor o serão na condição de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem (portanto, alcançadas pelo diferimento), visto que o contribuinte aderente também poderá comercializar outras mercadorias

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

classificáveis como materiais de uso ou consumo e, portanto, não alcançadas pelo diferimento, como efetivamente ocorre na prática.

Ademais, a infração que levou às exigências em análises não se originou de revogação ou de qualquer alteração nesses termos de adesão ao RE ou na interpretação dada ao seu conteúdo pelo Fisco, mas sim da inobservância de modificação legislativa pela Autuada, consistente na revogação do Item V da IN SLT nº 01/86, que até 31/03/17 equiparava a produtos intermediários as partes e peças adquiridas para manutenção de máquinas, aparelhos e equipamentos.

Assim, de fato, a pretensão da Defesa não é garantir o respeito à segurança jurídica, mas sim excluir multas e acréscimos sob o fundamento de desconhecimento da legislação vigente, o que não é admitido no nosso ordenamento jurídico por força do disposto no art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657/42 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro):

LINDB - Decreto-Lei nº 4.657/42

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

Dessa forma, corretas as exigências de multa de revalidação, juros de mora e correção monetária.

Ainda em relação às penalidades, a Defesa aduz que não é devida multa acessória (isolada) por suposto creditamento indevido do imposto, já que essa fundamentação se aplica apenas ao descumprimento de obrigação principal, conforme jurisprudência deste CCMG.

No entanto, a Multa Isolada por creditamento indevido exigida no presente Auto de Infração está expressamente prevista no art. 55, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 e se amolda perfeitamente à conduta da Autuada, de apropriar indevidamente de créditos decorrentes da entrada de material de uso ou consumo, tendo em vista que esses créditos não são autorizados pela legislação tributária vigente:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

**Efeitos de 1º/11/2003 a 30/06/2017** - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Defesa alega impossibilidade de incidência de juros de mora sobre os valores relativos à multa de revalidação exigida, os quais estariam restritos apenas aos tributos.

No entanto, razão não lhe assiste.

A incidência dos juros de mora se dá tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a da multa, conforme expressamente mencionado nos arts. 127 e 226, ambos da Lei nº 6.763/75 e no art. 2º da Resolução nº 2.880/97:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Resolução nº 2.880/97

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Quanto às assertivas de ilegalidade da multa e juros, bem como inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, especialmente afronta ao princípio do não confisco, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 351/358, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Ana Laura de Paula Lana Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Geraldo Júnio de Sá Ferreira. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto (Revisor) e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 12 de julho de 2023.**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

**Antônio César Ribeiro  
Presidente**

MC