

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.216/26/2 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004657293-88	
Impugnação:	40.010160784-62	
Impugnante:	Aperam Inox América do Sul S.A.	
	IE: 687013342.03-52	
Proc. S. Passivo:	Arnaldo Soares Miranda de Paiva/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ICMS. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, inciso XVII do RICMS/02, que veda 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, alínea “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos Lei nº 6.763/75, e art. 43, § 8º do RICMS/02 (art. 12, inciso VI, alíneas “a” a “c” do RICMS/23). 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 por maioria de votos.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, inerentes ao período de 01/01/21 a 31/12/24:

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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 141/164, cujos argumentos foram refutados pelo Fisco às págs. 1.752/1.781.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.782/1.823, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Das Preliminares:

1. Da Arguição de Nulidade do Lançamento - “Ausência de Motivação”:

Na parte final de sua peça defensiva (fl. 162 – item 04), a Impugnante afirma que a ausência de motivação no caso concreto inquinou o Auto de Infração de irremissível nulidade.

Apesar de se tratar de um argumento genérico, tal argumento não é condizente com a realidade dos fatos.

Nesse sentido, mister se faz a transcrição do Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração, que detalha as irregularidades apuradas e os fundamentos fáticos e legais referentes à presente autuação:

Relatório Fiscal

“... c) PERÍODO FISCALIZADO: 01/01/2021 a 31/12/2024

[...]

g) IRREGULARIDADES APURADAS

Código de Ocorrências:

01.001.002 - ICMS - OPERACAO DE CIRCULACAO DE MERCADORIA - Diferencial de Alíquotas

01.004.009 - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - Material destinado a uso ou consumo

[...]

I) INFRINGÊNCIAS:

DEC.ESTAD 43.080 de 13/12/2002- Art. 66, Inc. V, Al. b.

DEC.ESTAD 43.080 de 13/12/2002 - **Art. 66, Par. 22.**

[...]

DEC.ESTAD 43.080 de 13/12/2002- **Art. 70, Inc. III**

DEC.ESTAD 43.080 de 13/12/2002- **Art. 70, Inc. XVII**

[...]

DEC.ESTAD 48.589 de 22/03/2023- **Art. 31, Inc. I, Al. c.**

[...]

DEC.ESTAD 48.589 de 22/03/2023- **Art. 39, Inc. III.**

DEC.ESTAD 48.589 de 22/03/2023- **Art. 39, Inc. XVI.**

Instrução Normativa SLT N° 01, de 20.02.1986

[...]

Instrução Normativa, SUTRI N° 01 de 04/01/2017 – Art. 2°.

Instrução Normativa, SUTRI N° 01 de 04/01/2017 – Art. 4°.

LEI.COMP 87 de 13/09/1996 – Art. 33, Inc. I.

j) PENALIDADES:

Lei Estadual 6.763 de 26.12.1975:

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 55, Inc. XXVI.

LEI ESTAD 6.763 de 26/12/1975 - Artigo 56, Inc. II
Lei 6763/75

k) RELATÓRIO DO AUTO DE INFRAÇÃO:

[...]

Constatou-se, por meio dos arquivos eletrônicos da EFD (Escrituração Fiscal Digital) e dos arquivos das notas fiscais eletrônicas (NF-es), que a Autuada, no período de janeiro/2021 a dezembro/2024, deixou de recolher e/ou recolheu o ICMS a menor, no valor total de R\$..., tendo em vista que incorreu nas seguintes irregularidades:

1) **Apropriou indevidamente créditos do ICMS relativos às aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento**, no valor de R\$..., relativos aos itens e notas fiscais relacionados no Anexo 02;

2) **Deixou de recolher o ICMS Diferença de Alíquota (ICMS/DIFAL) devido nas aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento**, no valor de R\$... relativos aos itens e notas fiscais relacionados no Anexo 02.

A presente autuação trata-se de aquisições de partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos (Cilindro Laminado, Lixa Cinta, Rolo Correia, Lâmina Circular, dentre outros), destinados ao uso e consumo do estabelecimento, embora a autuada os tenha classificados como produtos intermediários. É válido ressaltar que a empresa realizou o estorno dos créditos referentes as operações beneficiadas nos termos do Art. 6º, §2º e Art. 17, I, ambos do RE PTA 45.000005162-01. Deste modo, para o compute do montante devido, foram deduzidos da glosa dos créditos indevidamente apropriados os valores já estornados pelo contribuinte, conforme índices informados pela empresa no Anexo 3, no montante de R\$...

Exige-se, também, a multa de revalidação prevista no art. 56, inc. II e a multa isolada prevista no art. 55, inc. XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Compõem este Auto de Infração: ..." (Grifou-se)

Como se vê, o relatório acima é absolutamente claro ao afirmar as irregularidades apuradas.

Foram citados como embasamento legal ou como infringidos dispositivos e normas legais absolutamente pertinentes à matéria.

Verifica-se, portanto, que o presente lançamento, **ao contrário da alegação da Impugnante**, foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos no art. 89 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, contendo, especialmente, a descrição clara e precisa do fato que motivou a sua emissão e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa dos dispositivos legais tidos por infringidos, todos absolutamente pertinentes às infrações apuradas, e daqueles relativos às penalidades aplicadas, **inexistindo qualquer mácula que possa acarretar a sua nulidade.**

Rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

2. Do Requerimento de Prova Pericial:

Com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, a Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados à fl. 162.

No entanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações, argumentos e documentos carreados aos autos pelo Fisco, bem como pela própria Impugnante (incluindo laudo técnico), revelam-se suficientes para a elucidação da matéria tratada nos autos.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais (TJMG) abordando a questão:

AGRAVO DE INSTRUMENTO-CV 1.0024.14.076459-8/001

“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.”

Em decisão mais recente, o TJMG reitera esse entendimento.

AGRAVO DE INSTRUMENTO-Cv 1.0000.25.262478-8/001

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO CÍVEL - EMBARGOS À EXECUÇÃO - CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO- ALEGAÇÃO DE JUROS E ENCARGOS ABUSIVOS - PRELIMINAR SUSCITADA PELO SEGUNDO VOGAL - NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO - REJEIÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXATIVIDADE MITIGADA - TEMA 988, STJ - **PROVA PERICIAL CONTÁBIL - DESNECESSIDADE** - CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.

(...)

III. A PERÍCIA CONTÁBIL É DESNECESSÁRIA QUANDO A ANÁLISE DAS CLÁUSULAS CONTRATUAIS É SUFICIENTE PARA O JULGAMENTO DA CONTROVÉRSIA REFERENTE À EXISTÊNCIA OU NÃO DE JUROS ENCARGOS ABUSIVOS ALEGADAMENTE EXECUTADOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, NÃO HAVENDO SE FALAR EM CERCEAMENTO DE DEFESA.

DATA DE JULGAMENTO: 18/12/25 - DATA DA PUBLICAÇÃO DA SÚMULA: 19/12/25

Indefere-se, dessa forma, a prova requerida, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA (Decreto nº 44.747/08), *in verbis*:

RPTA

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

[...]

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Do Mérito:

Da irregularidade “1” - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/21 a 31/12/24, relativos a materiais de uso e consumo.

Os bens cujos créditos foram glosados estão relacionados na planilha inserida nos Anexo 2 do Auto de Infração.

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 Impugnante, inicialmente, tece um longo arrazoado sobre *“o perfil não cumulativo do ICMS e a legitimidade do creditamento do imposto na aquisição de produtos intermediários, matérias-primas e material de embalagem”*.

Salienta, nesse sentido, que o Superior Tribunal de Justiça assentou o entendimento de que a LC nº 87/96 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrassem o produto final (art. 20, § 1º), ou seja, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não cumulatividade.

Destaca que, à luz da Constituição, da Lei Complementar nº 87/96, do regulamento mineiro (RICMS/02 e RICMS/23) e da IN SLT 01/86, o elemento indispensável à caracterização jurídica dos produtos intermediários é a sua **essencialidade** ao processo de produção, pois, segundo o entendimento do STJ, os outros requisitos tradicionalmente vinculados ao conceito classificatório de produtos intermediários (consumo imediato e integral), seriam derivados de padrões normativos vigentes à época do Convênio ICM nº 66/88, que não teriam encontrado ressonância no novo paradigma após a LC nº 87/96.

A seu ver, consoante a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e a garantia mínima do crédito físico, o creditamento do ICMS, na indústria, pode ser feito sobre entradas de diferentes espécies de bens, a saber:

- (i) matérias-primas, que se integram à estrutura físico-química do produto em fabricação;
- (ii) materiais de embalagem, que não integram a estrutura físico-química do produto, mas lhe servem de invólucro protetor e;
- (iii) **produtos intermediários**, que, a seguir o **conceito tradicional** (originário do vetusto Convênio ICMS nº 66/88), são produtos essenciais ao processo produtivo, nele consumidos de forma imediata e integral, em curto período de tempo (inferior a 12 meses).

Relata que, embora cada Estado da Federação tenha, a seu modo particular, buscado conceituar e distinguir matérias-primas, bens do ativo fixo, de uso e consumo e produtos intermediários, ao longo dos anos a delimitação de cada uma dessas figuras ganhou relativa uniformidade, complementando que, no Estado de Minas Gerais, assumem particular relevância o RICMS/MG e a IN SLT nº 01/86, que estabeleceram

diretrizes e pressupostos para a apropriação de créditos derivados da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e bens do ativo imobilizado.

Afirma que os produtos por ela adquiridos, **mormente roletes, bicos, cilindros de laminação, correias transportadoras, rolos, tubos, entre outros (doc. 03), enquadram-se à perfeição no conceito tradicional de produtos intermediários:** são essenciais ao processo de fabricação do aço (sua falta implicando na descontinuidade do processo fabril); são consumidos de modo imediato (sendo empregados diretamente na linha de produção) e integral (com exaurimento ou inutilização do produto em sua finalidade), em curto espaço de tempo.

Expõe, porém, que o Fisco simplesmente indicou de forma sumária que todos os itens tratados seriam simples bens de uso e consumo do estabelecimento, sem nenhuma contraprova para glosar os créditos, além de ter incorrido em erro de procedimento, não tendo fundamentado da maneira devida o convencimento fiscal, vale dizer, o Fisco adotou um conceito restritivo de produtos intermediários, destoante do conceito positivado na legislação, exigindo como requisito conceitual o consumo instantâneo do bem no processo produtivo, isto é, “em uma única operação”.

A seu ver, o mais relevante, no que respeita ao tempo do consumo ou inutilização do bem, é que este não decorra de simples desgaste natural, mas sim que a degradação seja precipitada ou acelerada pela aplicação direta do produto intermediário no processo produtivo (diversamente do que ocorre com os bens do ativo imobilizado, cujo desgaste decorre apenas da fluência do tempo).

Ressalta, nessa linha, que o STJ já assentou que bens intermediários são inutilizados, consumidos ou desgastados em um lapso de tempo inferior a 12 meses, não se fazendo necessária a verificação de consumo instantâneo, ou em um único ciclo de produção, acrescentando que consumo imediato significa utilização direta do produto intermediário no processo produtivo. O imediatismo exigido não significa consumo instantâneo, mas sim a aplicação direta do produto intermediário na linha de produção. Imediato é aquilo que não é mediado por algo, isto é, que é aplicado diretamente.

Na sua visão, no caso concreto, grande parte dos produtos adquiridos pelo estabelecimento (arrolados nos DANFES glosados) enquadram-se à perfeição no conceito de produtos intermediários, uma vez que são essenciais ao processo siderúrgico (sua falta implicando na descontinuidade do processo produtivo).

Prosseguindo, a Impugnante passa a discorrer sobre “o correto enquadramento jurídico-contábil das mercadorias adquiridas. Preenchimento integral dos requisitos inerentes ao conceito classificatório dos produtos intermediários. Materiais essenciais ao processo produtivo siderúrgico, nele consumidos de forma imediata e integral.”

Nessa linha, a Impugnante expõe que os fatos demonstram que os produtos em questão são autênticos produtos intermediários, não se podendo aceitar a restrição imposta de forma ainda mais rígida pelo Fisco, estornando créditos legítimos tomados pelo contribuinte nas aquisições por ela realizadas.

Reafirma que à luz do RICMS/MG e da IN SLT nº 01/86, são dois os elementos indispensáveis à caracterização jurídica dos bens intermediários ou secundários, quais sejam: (i) **(i) essencialidade**, em relação à consecução do produto final; **(ii) consumo imediato**, isto é, aplicação direta do bem no processo produtivo empreendido, e **integral**, que significa exaurimento do produto em sua finalidade, sem implicar necessariamente em seu desaparecimento físico.

Relata que os materiais glosados desgastam-se em um exíguo espaço temporal, sendo aplicados diretamente e consumidos integralmente no processo produtivo siderúrgico.

Informa que anexou aos autos laudo explicativo com a função de cada item em seu processo produtivo (doc. 03) e tece as seguintes considerações complementares sobre parte dos produtos que tiveram os seus créditos glosados pelo Fisco:

“São centenas de produtos, sendo inviável no momento fazer a descrição completa de cada um deles. De toda forma, cita alguns produtos para demonstrar os absurdos cometidos na autuação.

Os **cilindros de laminação**, acima destacados, os quais trabalham nas gaiolas dos trens de laminação para fabricar os vergalhões de aço. Esses cilindros funcionam para desbastar e deformar os lingotes de aço até atingir as bitolas dos vergalhões de aço previstas pela área de produção. Os cilindros têm, portanto, contato mecânico direto permanente com os produtos que estão sendo fabricados, cuja temperatura é de 1050 graus centígrados, o que provoca muito desgaste físico em todas suas ranhuras e canais, durante o processo da laminação dos vergalhões de aço. Como consequência imediata, eles têm o tempo de sua vida útil muito reduzido, apesar de toda tecnologia aplicada para se resfriar e refrigerar os equipamentos, as peças e seus componentes que, ali, trabalham no suporte das gaiolas dos trens de laminação dos vergalhões de aço. Suas substituições por outras peças novas são realizadas com muita frequência, várias vezes durante o ano.

Na oportunidade, vale registrar que os cilindros de laminação já foram considerados como produtos intermediários pelo Conselho de Contribuintes. Cite-se, na oportunidade, trecho do Acórdão 17.928/08/2ª proferido nos autos do PTA 01.000142058-64:

[...]

As **correias transportadoras**, responsáveis pela condução de minério e carvão para os Altos Fornos; semelhantemente aos **tubos, rolos e roletes**, materiais todos esses que fazem parte do sistema de rolagem da laminação, conduzindo o produto em elaboração (contato mecânico) sem deformá-lo e agindo

sob altas temperaturas, com desgaste acelerado, pela fadiga do material.

Veja-se, portanto, ao que parece, a fiscalização concluiu que os produtos autuados não são intermediários porque seriam bens de uso e consumo que não desenvolvem uma ação particularizada no processo produtivo. Contudo, o que a Fiscalização não entendeu, *data venia*, são as peculiaridades do processo siderúrgico, em que determinado produto pode ser consumido com contato direto mecânico do produto final ou mesmo com o contato físico, sem o contato mecânico.

Os caminhos jurisprudenciais ratificam os argumentos jurídicos da empresa e demonstram a necessidade de procedência dos presentes.

Portanto, por tratar o caso de produtos essenciais ao processo produtivo da Impugnante e que se exaurem em curto espaço de tempo, apenas para citar de forma exemplificativa os abusos da autuação, fica evidente que os itens autuados devem ser considerados como intermediários na siderurgia! Vejamos o posicionamento da Suprema Corte (ainda no âmbito do ICM): ...” (Grifos da Impugnante)

Em seguida, a Impugnante cita e reproduz excertos de decisões deste E. Conselho (15.478/02/1ª e 2.665/02/CE), que admitiram a legalidade de parte dos créditos glosados nos respectivos processos, assim como precedentes do TJ/MG sobre matéria envolvendo o conceito de produto intermediário.

Enfatiza que a Empresa entende que todos os produtos glosados foram consumidos de forma imediata e integral no processo produtivo, mas ainda que assim não o fosse, considerando que os créditos são posteriores à LC nº 87/96, deve ser aplicado o entendimento pacificado no STJ pelo qual, após a vigência do referido texto legal, os produtos que integram ou são consumidos na atividade do estabelecimento têm o crédito aprovado.

Pondera que, ainda que por dever de cautela, se os produtos em discussão não forem considerados como intermediários, seriam produtos pertencentes ao ativo imobilizado e, por isso, a motivação do Auto de Infração não mais existiria, permanecendo a necessidade de procedência de sua defesa.

Finalizando, a Impugnante requer, subsidiariamente, que este E. Conselho atente “*para a possibilidade de reenquadramento de bens tidos pela fiscalização como de uso e consumo para a categoria ativo imobilizado*”.

Não obstante a extensa argumentação, os créditos 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

CF/88

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 SEGUINTE, 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.”

(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)

Mais recentemente (07/11/23), o STF concluiu o julgamento do Recurso Extraordinário nº 704.815/SC e, à unanimidade dos votos, reafirmou a regra geral de que a não cumulatividade do ICMS segue o regime do crédito físico, conforme excertos abaixo, relativos aos votos dos Ministros Dias Toffoli, Gilmar Mendes e Alexandre de Moraes:

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO DIAS TOFFOLI:

... DE ACORDO COM A ORIENTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, **ESSA NÃO CUMULATIVIDADE ESTÁ RELACIONADA COM O REGIME DO CRÉDITO FÍSICO**, O QUAL ‘CONDICIONA O DIREITO À ENTRADA DE BENS QUE, DE ALGUM MODO, SE INTEGREM NA OPERAÇÃO DA QUAL RESULTARÁ A SAÍDA DA MESMA OU DE OUTRA MERCADORIA (INDUSTRIALIZAÇÃO OU

COMERCIALIZAÇÃO)' (AI Nº 493.183/RS-AGR, SEGUNDA TURMA, REL. MIN. JOAQUIM BARBOSA, DJE DE 8/10/10).

COERENTE COM ISSO, O TRIBUNAL JÁ ESTABELECEU, V.G., QUE ESSA NÃO CUMULATIVIDADE CONSTITUCIONAL NÃO ASSEGURA AO CONTRIBUINTE O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. CONSIDERA-SE QUE ESSE CRÉDITO SE ENQUADRA NO CONCEITO DE CRÉDITO FINANCEIRO, DESTACANDO-SE QUE TAIS MERCADORIAS NÃO SE INTEGRAM À QUE SAI DO ESTABELECIMENTO NEM SÃO ELAS MESMAS COMERCIALIZADAS PELO ADQUIRENTE ... (GRIFOU-SE)

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO GILMAR MENDES:

... QUANTO ÀS FORMAS DE CREDITAMENTO DO ICMS, **HÁ CONFORTÁVEL CONSENSO DOUTRINÁRIO E JURISPRUDENCIAL**, CONFORME SE DEMONSTRARÁ MAIS ADIANTE, **NO SENTINDO DE QUE A CF/88 ADOTOU A TÉCNICA DO CRÉDITO FÍSICO**, E NÃO A DO CRÉDITO FINANCEIRO.

(...)

APESAR DE EFETIVAMENTE PROMOVER MUDANÇAS NO ARQUÉTIPO CONSTITUCIONAL DO ICMS ATÉ ENTÃO VIGENTE, NADA INDICA QUE HOVE INTENÇÃO DE ROMPER COM A CONSAGRADA FÓRMULA CONSTITUCIONAL REFERENTE A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS EM CADEIAS NÃO CUMULATIVAS, QUAL SEJA, **A DO CRÉDITO FÍSICO** ... (GRIFOU-SE)

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES:

... QUANTO AO MODELO DE COMPENSAÇÃO ADOTADO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL QUE PERMITE 'A COMPENSAÇÃO DO QUE DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO COM O MONTANTE COBRADO NAS ANTERIORES', **A JURISPRUDÊNCIA HISTÓRICA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COMPREENDE QUE O TEXTO CONSTITUCIONAL UTILIZOU O CRITÉRIO FÍSICO**, AQUELE EM QUE AS MERCADORIAS OU SERVIÇOS QUE SE INCORPORAM AO BEM A SER PRODUZIDO AGREGAM A ELE VALOR OU UTILIDADE.

De acordo com essas decisões, resta cristalino que a vedação à 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.

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)

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 permitia o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários, assim entendidos aqueles que fossem consumidos ou integrassem o produto-final na condição de elemento indispensável à sua composição.

RICMS/02

Efeitos até 30/06/23

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 o art. 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02 fazia alusão ao termo “consumidos” **não** estava fazendo menção a bens com as características de “materiais de uso e consumo” (*materiais meramente consumidos na produção*), sob pena de absoluta contradição.

Na verdade, tal dispositivo legal estava a afirmar que se enquadravam no conceito de produtos intermediários aqueles que, embora não se integrassem ao produto-final, fossem utilizados diretamente na industrialização e obtenção do produto final.

Esclareça-se que, de acordo com a norma estabelecida no § 22 do art. 66 do RICMS/02 (efeitos a partir de 01/04/17), **não** se compreendiam no consumo a que se referia a alínea “b” do inciso V do *caput* o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

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 de 01/04/17 a 30/06/23

§ 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.

Tal aspecto legal foi reforçado no atual RICMS/23, no qual o art. 31, inciso I, alínea "c" disciplina que o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento não se compreende no consumo a que se refere a sua alínea "b", confira-se:

RICMS/23

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 31 - 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:

I - à 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;

c) o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento não se compreende no consumo a que se refere a alínea "b".

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

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

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

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

Contudo, o inciso V da Instrução Normativa em apreço, **com vigência até 31/03/17**, definia também como produtos intermediários as partes e peças que, mais que meros componentes de 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 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 01/17

Art. 2º - **Ficam revogados:**

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

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, sob o prisma do art. 66, § 6º do RICMS/02 c/c art. 31, § 3º do RICMS/23, 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.

RICMS/02

Efeitos até 30/06/23

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

RICMS/23

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 31 - 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:

[...]

§ 3º - Será admitido o crédito, na forma do § 1º, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o § 2º, 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 doze meses.

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

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª, dentre outros mais recentes, 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.

Ressalte-se que a restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, no art. 354, §§ 1º a 3º do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 9.580/18), *verbis*:

Decreto nº 9.580/18

(22/11/18)

Art. 354. Serão admitidas como custo ou despesa operacional as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, caput).

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

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

comprovado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

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

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

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

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

A conclusão é a mesma em relação às hipóteses previstas no § 12º do mesmo art. 66, abaixo reproduzidas (art. 31, § 5º do RICMS/23):

RICMS/02

Art. 66 ...

[...]

§ 12. Incluem-se, também, no conceito de bem do ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas nos §§ 5º e 6º deste artigo:

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

III - a parte de bem principal a ser utilizada exclusivamente como sobressalente, desde que a parte tenha sido imobilizada individualmente;

IV - a parte de um bem principal que será agregada a este, desde que essa parte melhore as condições e amplie a vida útil econômica originalmente estimada para o bem principal;

V - a mercadoria originária do estoque do ativo circulante que for imobilizada para utilização nas atividades operacionais do contribuinte;

VI - o componente do bem, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

Os incisos I e VI claramente não se aplicam ao caso dos autos, pois as partes/peças e refratários diversos, objeto da presente autuação, não se confundem com

um bem principal fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte, assim como não se referem a componentes de um bem principal, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

Quanto ao inciso IV, assim como já afirmado anteriormente, caberia à Impugnante comprovar que a parte integrada ao bem principal não seria utilizada em meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem principal foi renovado, ampliando a sua vida útil econômica originalmente prevista, **prova não produzida nos autos**.

No tocante aos incisos II, III e V, além de observar o disposto no § 13, a Impugnante deveria demonstrar que as partes e peças em análise se enquadrariam nas hipóteses desses incisos e comprovar que a imobilização atende aos pressupostos da Lei nº 6.404/76 e, especificamente em relação às peças citadas no inciso V, que não se trata de meras peças de manutenção e/ou reposição.

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

Reitere-se, porém, que não é esse o caso dos autos, pois a própria Impugnante apropriou os créditos relativos às partes/peças e refratários como se produtos intermediários fossem e não como bens integrados ao seu ativo imobilizado, isto é, as normas inerentes a bens integrantes do ativo imobilizado não se aplicam ao presente processo, devendo-se destacar que, segundo informações da própria Impugnante, os refratários têm vida útil inferior a 01 (um) ano.

Portanto, não faz qualquer sentido a alegação ou os seguintes pleitos da Impugnante: **(i)** se os produtos em discussão não forem considerados como intermediários pelo fisco, deveriam ser tidos como pertencentes ao ativo imobilizado e **(ii)** que este E. Conselho atente para a possibilidade de reenquadramento de bens tidos pela fiscalização como de uso e consumo para a categoria ativo imobilizado.

Como já afirmado, 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 do art. 66 do RICMS/02 (atual art. 31, § 6º do RICMS/23), não gerando, pois, direito a créditos do ICMS.

RICMS/02

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/23

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 31 ...

[...]

§ 6º - Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 5º e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

Por consequência, sem a necessidade de maiores análises, todas as partes e peças objeto da presente autuação não geram direito a créditos do ICMS, por força da vedação estabelecida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02 (art. 39, inciso XVI do RICMS/23), **uma vez que todas elas deram entrada no estabelecimento autuado em datas posteriores a 01/04/17.**

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 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)

RICMS/23

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 39 - **Fica vedado o aproveitamento de imposto**, a título de crédito, quando:

[...]

XVI - 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 as modificações introduzidas na legislação mineira, com vigência a partir de 01/04/17, têm origem no Decreto nº 47.119, de 29 de dezembro de 2016, cuja minuta esclarece a motivação dessas alterações, nos seguintes termos:

“A presente minuta, com fundamento no art. 29 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, visa alterar o Regulamento do ICMS para vedar o aproveitamento de créditos do imposto relativos às partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado.

Nos diversos processos produtivos - agrícola, extração mineral e industrial - é frequente a substituição de partes e peças de máquinas e equipamentos.

Entretanto, **é necessário distinguir partes e peças de máquinas e equipamentos que, por si só, se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ensejando, portanto, o aproveitamento de créditos de ICMS**, das partes e peças de manutenção que não reúnem os requisitos para se caracterizarem como bens do ativo imobilizado e que, conseqüentemente, não dão ensejo ao aproveitamento de créditos de ICMS. As partes e peças de manutenção que não reúnem os requisitos para se caracterizarem como bens do ativo imobilizado **também não se enquadram na categoria de produtos intermediários**, por representarem componentes de máquinas e equipamentos **e não serem consumidos, mas sim se desgastarem** no processo produtivo.

Conforme se infere das disposições constantes do inciso I do § 3º do art. 20 e do inciso II do art. 21 da Lei Complementar Federal nº 87, de 1996, o crédito do imposto relativo às mercadorias empregadas no processo de industrialização é condicionado a que tais mercadorias sejam integradas ou consumidas nas referidas atividades, **não compreendendo, portanto, o desgaste de partes e peças.**

Em razão disso, **a presente minuta vem incluir expressamente hipótese de vedação do aproveitamento do crédito de ICMS em relação às referidas partes e peças (art. 70, XVII).**

Na mesma esteira, **vem também dispor que não se compreende no consumo a que se refere a alínea**

“b” do inciso V do art. 66 do RICMS, o desgaste de partes e peças.” (Grifou-se)

São estas, portanto, as razões que ensejaram a inserção no RICMS/02 do § 22 do art. 66, assim como do art. 70, inciso XVII, as quais foram fundamentadas no art. 20, § 3º, inciso I e no art. 21, inciso II da Lei Complementar nº 87/96.

Por consequência, foi editada a Instrução Normativa SUTRI nº 01/17, que alterou a IN SLT nº 01/86, revogando o seu inciso V, além de excluir, de seu inciso II (IN nº 01/86), o desgaste de um bem como elemento caracterizador de consumo integral.

Portanto, **a partir de 01/04/17**, as partes e peças de máquinas e equipamentos industriais somente geram direito a créditos de ICMS se puderem ser enquadradas no conceito de ativo imobilizado, observadas as condições estabelecidas no art. 66, §§ 3º, 5º, 6º e 12º do RICMS/02 (art. 31, §§ 2º a 5º do RICMS/23).

Ressalte-se que a IN SUTRI nº 01/17 **revogou, também**, o item 13 (correias transportadoras) do Anexo Único da Instrução Normativa SUTRI nº 01/09, considerado como produto intermediário até 31/03/17, para o setor de produção de ferro gusa.

Instrução Normativa SUTRI nº 01/17

Efeitos a partir 01/04/17

[...]

Art. 2º - **Ficam revogados:**

[...]

III - **os itens 13**, 17, 24, 26, 29 e 30 do Anexo Único da Instrução Normativa SUTRI nº 1, de 30 de janeiro de 2009.

Art. 3º - Fica reformulada qualquer orientação em desacordo com esta Instrução Normativa.

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

Instrução Normativa SUTRI Nº 01/09

Dispõe sobre a apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como matéria-prima ou produto intermediário na produção de ferro gusa.

[...]

Efeitos de 31/01/2009 a 31/03/2017 - Redação original:		
“13	Correia transportadora	Utilizada para conduzir todas as matérias-primas da carga dos altos fornos em contato direto com produtos da linha de produção.”

(...) (Grifou-se)

Com relação ao Laudo anexado pela Impugnante à sua defesa, há que se destacar que este não tem o condão de afastar duas afirmações inequívocas quanto aos produtos objeto da presente autuação, a saber: **(i)** a glosa dos créditos se restringe a partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos e **(ii)** as entradas desses produtos no estabelecimento autuado ocorreram em datas posteriores a 01/04/17.

De igual forma, os acórdãos deste E. Conselho citados pela Impugnante (n^{os} 15.478/02/1^a, 2.665/02/CE e 17.928/08/2^a) não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, uma vez que se referem a períodos anteriores às alterações introduzidas na legislação mineira, com efeitos a partir de 01/04/17, já esclarecidas acima.

Portanto, como já afirmado, a glosa dos créditos relativos aos produtos em questão está respaldada no art. 70, inciso XVII do RICMS/02 (art. 39, inciso XVI do RICMS/23).

A título de complementação, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal, que abordam com muita propriedade a caracterização dos produtos autuados como materiais de uso e consumo:

Manifestação Fiscal

“... Assim, apesar de participarem da linha principal em uma das fases de produção, os materiais cujo ICMS foi exigido através do presente PTA não atendem às características próprias referentes ao produto intermediário, na forma prevista na Instrução Normativa SLT n^o 01/86. E, como veremos a seguir, o entendimento adotado por esta fiscalização é condizente com o encontrado na esfera judicial que, por sua vez, vai ao encontro daquele adotado no âmbito do CCMG:

“Acórdão: 25.146/25/1^a”

[...]

“Acórdão: 25.313/25/3^a”

[...]

Além disso, de forma análoga em âmbito federal, o CARF, em apreciação do Processo n^o 10280.902371/2014-96 assim decidiu sobre a impossibilidade de crédito de IPI em relação a partes e peças de equipamentos:

[...]

Do **Suposto correto enquadramento** jurídico-contábil das mercadorias adquiridas

Aqui a defesa apresenta laudo técnico descrevendo a função dos itens na linha de produção e seu ciclo de vida curto por uso direto, reiterando a essencialidade e o consumo imediata e integralmente no processo. Cita expressamente os cilindros de laminação e menciona

precedente do CC/MG que os tratou como intermediários. Rebate a premissa fiscal de que seriam 'bens de uso e consumo' por não exercerem 'ação particularizada', sustentando que o processo siderúrgico possui peculiaridades (contato mecânico e térmico) que qualificam esses itens como intermediários à luz da legislação e da jurisprudência. Entretanto, a controvérsia reside exatamente nesse ponto. Como já detalhado exaustivamente, o creditamento de partes e peças é vedado na legislação tributária em virtude das mudanças em vigor desde 01/04/2017. A IN 01/86 estabelece expressamente em seu inciso IV 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 em sua substituição. A Impugnante cita, como exemplo, os cilindros de laminação, que têm contato mecânico direto com os produtos que estão sendo fabricados e têm o tempo de sua vida útil muito reduzido, apesar de toda tecnologia aplicada para se resfriar e refrigerar os equipamentos. Os cilindros de laminação são partes ou peças de máquina ou equipamento (são utilizados no setor de laminação nas cadeiras dos laminadores), como destacado no laudo apresentado pela empresa:

1) Cilindros NI 2075947 – CILINDRO LAMINADOR DES.6147120386 (CILINDRO DE TRABALHO LAMINADOR STE-CKEL);

Cilindros NI 2102165 - CILINDRO LAMINADOR DES.6147120410 (CILINDRO DE TRABALHO LAMINADOR STECKEL);

São utilizados nos laminadores Rougher (Desbastador) e Steckel (Acabador). São montados quatro cilindros em cada laminador, sendo: 02 cilindros de Encosto ou Apoio + 02 cilindros de trabalho

De acordo com a própria autuada, os cilindros são componentes dos laminadores (Rougher e Steckel) e são responsáveis por fazerem a conformação mecânica das placas de aço, transformando-as em bobinas semiacabadas (bobinas 'pretas') e chapas grossas.

2) Cilindros NI 29850 - CILINDRO LAMINADOR DES.7731240046 IT2 (CILINDRO 2º INTERMEDIÁRIO LOUCO);

Cilindros NI 29884 - CILINDRO LAMINADOR DES.7731240046 IT1 (CILINDRO 2º INTERMEDIÁRIO ACION.);

Cilindros NI 1631852 - CILINDRO LAMINADOR DES.773124045 IT.10 (CILINDRO DE TRABALHO)

Os cilindros são componentes do laminador (Sendzimir) e são responsáveis por fazerem a conformação mecânica das bobinas de aço inoxidável, transformando-as em bobinas acabadas. **Vida útil estimada: 1 a 2 meses.**

3) Cilindros NI 1180074 - CILINDRO LAMINADOR DES.7766020002 IT1 (CILINDRO 2º INTERMEDIÁRIO LOUCO);

Cilindros NI 1180082 - CILINDRO LAMINADOR DES.7766020003 IT1 (CILINDRO 2º INTERMEDIÁRIO ACION.);

Cilindros NI 2016910 - CILINDRO LAMINADOR DES.7766020001 IT.2 (CILINDRO 1º INTERMEDIÁRIO); Cilindros NI 1375427 - CILINDRO LAMINADOR DES.776602001 IT.1 (CILINDRO DE TRABALHO).

Os cilindros são componentes do laminador (Sendzimir) e são responsáveis por fazerem a conformação mecânica das bobinas de aço inoxidável, transformando-as em bobinas acabadas. **Vida útil estimada: 1 a 2 meses.**

Isso posto, **verifica-se, conforme reconhecido pela própria autuada, que os cilindros são partes ou peças de máquina ou equipamento — no caso, os laminadores.** Reitera-se que, quanto ao produto intermediário, entende-se como tal aquele que integra o produto final, na condição de indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do art. 66, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986 e a jurisprudência do STJ. Também se compreende como produto intermediário o insumo que, embora não se integre ao novo produto, seja consumido, de forma imediata e integral, no curso do processo produtivo.

Destaca-se, mais uma vez, que, **a partir de 1º/04/2017, foi vedado o aproveitamento, a título de crédito, do imposto relativo à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado**, ainda que desempenhem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção e mantenham

contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo.

Fica, pois, evidente que os cilindros laminadores não integram o produto final como elemento indispensável à sua composição, tampouco são consumidos imediata e integralmente no curso do processo produtivo. Trata-se de componentes de uma estrutura estável e duradoura, dotados de identidade funcional apenas enquanto partes do equipamento, cuja manutenção naturalmente pode demandar substituição periódica. Nessa linha, nos termos do inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986 e do inciso XVII do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, **os cilindros de laminação não se qualificam como produto intermediário.**

Cumpra recordar que, **a partir de 01/04/2017**, para enquadrar determinada mercadoria no conceito de produto intermediário, não mais se investiga se ela é parte ou peça acoplada a bem que entra em contato físico com o produto fabricado, ou se se desgasta no processo produtivo. Com a revogação do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, partes e peças, componentes de máquina, aparelho ou equipamento, deixaram de poder ser consideradas produto intermediário.

Assim, não cabe mais perquirir se os cilindros de laminação são partes e peças acopladas a bem que entra em contato físico com o produto fabricado ou se sofrem desgaste no processo produtivo. Ademais, comportam recuperação ou restauração, não resultando acabados, esgotados ou inutilizados por força do cumprimento de sua finalidade específica. Nesse sentido, citam-se as **Consultas de Contribuinte nº 075/2018 e nº 181/2018 e decisões deste órgão julgador, como o Acórdão nº 23.671/20/1ª.**

No documento nº 03, a Aperam informa que as correias transportadoras são empregadas no Circuito de Recebimento e Beneficiamento de Carvão, o qual integra o processo produtivo do Pátio de Matérias-Primas da empresa. Esse circuito tem por finalidade a descarga, o beneficiamento e a distribuição de carvão vegetal durante a produção de ferro-gusa. Ressalta, ainda, que tais materiais, após a utilização no processo, não são passíveis de recuperação ou restauração, devendo ser substituídos de forma individualizada.

Do laudo apresentado pela Impugnante, com a descrição e as fotografias dos equipamentos em que são utilizadas as **correias transportadoras**, evidencia-

se que estas não possuem atuação individualizada, dependendo de diversos outros componentes para que a finalidade de transporte se realize.

Embora inseridas no processo produtivo da autuada e sujeitas a consumo gradativo e progressivo, **as correias transportadoras** não são elementos indispensáveis à composição dos produtos transportados, nem são exauridas definitivamente ao longo do tempo, conforme estabelecem os itens III e IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986 (**Consulta de Contribuinte nº 204/2020**). Sob o prisma da IN nº 01/1986, durante o transporte do material não ocorre qualquer beneficiamento ou transformação da matéria-prima ou do produto em elaboração, condição sine qua non para a qualificação de determinado bem como produto intermediário.

Dessa forma, **as correias transportadoras (mantas ou lençol de borracha dos transportadores de correias), bem como as partes e peças a elas aplicadas — como lâminas/raspadores (primários e secundários) e rolos/roletes (de carga, de impacto e de retorno) — devem ser considerados materiais de uso e consumo.** Tais bens se enquadram no inciso IV da IN SLT nº 01/1986 (partes/peças de manutenção ou reposição), por não exercerem ação direta sobre o produto em elaboração. Assim, mesmo sob a ótica do revogado inciso V da IN SLT nº 01/1986 (vigente até 31/03/2017), não se enquadrariam como produtos intermediários, pois não desempenham atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato físico com o produto em industrialização.

Além do que, o item 13 (Correia transportadora) do Anexo Único da Instrução Normativa SUTRI 001/2009, que expressamente permitia a apropriação de créditos, também **foi revogado pela Instrução Normativa SUTRI 001/2007**, com efeitos a partir de 01/04/2017.

Em relação aos produtos não tratados individualmente, os outros são produtos classificados, na tabela TIPI, como partes e peças ou ferramentas - NCM 7017, 7318, 7320, 8205, 8207, 8208, 8311, 8417.9000, 8424.9090, 8431, 8454.9000, 8454.9090, 8455.9000, 8466.9410, 8466.9490, 8473.5050, 8474.9000, 8479.9090, 8481.9090, 9025.9090, 9027.9090 e 9033.

[...]

A classificação fiscal de mercadorias consiste na determinação do código numérico representativo da mercadoria segundo os critérios da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), a qual serve de base para a aplicação de direitos de defesa comercial, sendo igualmente utilizada no âmbito do ICMS, na valoração aduaneira, na produção de estatísticas de importação e exportação e na identificação de mercadorias para fins de regimes aduaneiros especiais, entre outros (cf. Receita Federal do Brasil: <https://www.gov.br/receitafederal>).

Por conseguinte, evidencia-se que os itens autuados devem ser classificados como partes e peças de máquina ou equipamento, razão pela qual não se admite o aproveitamento de créditos, nos termos do art. 39, inciso XVI, do RICMS/23”
(Grifou-se)

Como se vê, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco está respaldada em diversas decisões deste E. Conselho, especialmente naquelas mencionadas na manifestação fiscal acima, podendo ser citada adicionalmente, a título de exemplo, a decisão relativa ao Acórdão nº 25.146/25/1ª, que envolve o mesmo estabelecimento autuado, confira-se:

ACÓRDÃO Nº 25.146/25/1ª

PTA/AI: 01.004013032-91

IMPUGNAÇÃO: 40.010158819-46

IMPUGNANTE: APERAM INOX AMÉRICA DO SUL S.A.

IE: 687013342.03-52

“... A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020, RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

COMO AFIRMADO, A GLOSA DOS CRÉDITOS SE RESTRINGE A PARTES/PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS, CUJAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO AUTUADO OCORRERAM EM DATAS POSTERIORES A 01/04/17.

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.

[...]

NO ENTANTO, AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, OS CRÉDITOS POR ELA APROPRIADOS NÃO ENCONTRAM RESPALDO NA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

[...]

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 NÃO PRODUZIDA NOS AUTOS, MESMO PORQUE A IMPUGNANTE APROPRIOU OS CRÉDITOS DESSAS PARTES/PEÇAS E REFRATÁRIOS DIVERSOS COMO SE INTERMEDIÁRIOS FOSSEM E NÃO COMO INTEGRANTES DE SEU ATIVO IMOBILIZADO.

[...]

RESUMINDO, CONSIDERA-SE ATIVO IMOBILIZADO, PARA OS FINS DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DISPOSTO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, AQUELE CARACTERIZADO NOS TERMOS DA LEI Nº 6.404/76 E QUE ATENDA, TAMBÉM, AOS REQUISITOS CONTIDOS NOS §§ 3º, 5º E 6º (E § 12º) DO ART. 66 DO RICMS/02.

REITERE-SE, PORÉM, QUE NÃO É ESSE O CASO DOS AUTOS, POIS A PRÓPRIA IMPUGNANTE APROPRIOU OS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS PARTES/PEÇAS E REFRATÁRIOS (QUE TAMBÉM SÃO PARTES INTEGRANTES DE EQUIPAMENTOS DIVERSOS) COMO SE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS FOSSEM E NÃO COMO BENS INTEGRADOS AO SEU ATIVO IMOBILIZADO, ISTO É, AS NORMAS INERENTES A BENS INTEGRANTES DO ATIVO IMOBILIZADO NÃO SE APLICAM AO PRESENTE PROCESSO, DEVENDO-SE DESTACAR QUE, SEGUNDO INFORMAÇÕES DA PRÓPRIA IMPUGNANTE, OS REFRATÁRIOS TÊM VIDA ÚTIL INFERIOR A 01 (UM) ANO.

[...]

PORTANTO, COMO JÁ AFIRMADO, **A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS PRODUTOS EM QUESTÃO ESTÁ RESPALDADA NO ART. 70, INCISO XVII DO RICMS/02.**

A TÍTULO DE COMPLEMENTAÇÃO, SEGUEM ABAIXO EXCERTOS DA MANIFESTAÇÃO FISCAL, QUE ABORDAM COM MUITA PROPRIEDADE A CARACTERIZAÇÃO DOS PRODUTOS AUTUADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS ARGUMENTOS SÃO INTEGRALMENTE RATIFICADOS NESTA DECISÃO:

[...]

PORÉM É JUSTAMENTE NESTE PONTO QUE RESIDE O PROBLEMA. **COMO JÁ DETALHADO EXAUSTIVAMENTE, O CREDITAMENTO DE PARTES E PEÇAS É VEDADO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA EM VIRTUDE DAS MUDANÇAS EM VIGOR DESDE 01/04/2017.**

A IMPUGNANTE CITA, COMO EXEMPLO, OS CILINDROS DE LAMINAÇÃO, QUE TÊM CONTATO MECÂNICO DIRETO COM OS PRODUTOS QUE ESTÃO SENDO FABRICADOS E TÊM O TEMPO DE SUA VIDA ÚTIL MUITO REDUZIDO, APESAR DE

TODA TECNOLOGIA APLICADA PARA SE RESFRIAR E REFRIGERAR OS EQUIPAMENTOS.

OS CILINDROS DE LAMINAÇÃO SÃO PARTES OU PEÇAS DE MÁQUINA OU EQUIPAMENTO (SÃO UTILIZADOS NO SETOR DE LAMINAÇÃO NAS CADEIRAS DOS LAMINADORES), COMO VEREMOS A SEGUIR:

[...]

POIS BEM, **DA** TRANSCRIÇÃO DOS TRECHOS DO LAUDO APRESENTADO, **PERCEBEMOS, DE FORMA INEQUÍVOCA, QUE A AUTUADA EXPRESSAMENTE DECLARA QUE OS CILINDROS SÃO PARTES OU PEÇAS DE MÁQUINA OU EQUIPAMENTO** (LAMINADORES).

[...]

AINDA NO DOCUMENTO DE NÚMERO 03, A APERAM INFORMA QUE AS **CORREIAS TRANSPORTADORAS** SÃO EMPREGADAS NO EQUIPAMENTO BASCULADOR DE CAMINHÕES DE CARVÃO QUE FAZ PARTE DO PROCESSO PRODUTIVO DO PÁTIO DE MATÉRIAS PRIMAS DA APERAM, NO EQUIPAMENTO TRIPPER 11 E NA ESMERILHADEIRA DE PLACAS DA ACIARIA, QUE FAZ PARTE DO PROCESSO PRODUTIVO DA ACIARIA.

[...]

PERCEBEMOS QUE, DO LAUDO APRESENTADO PELA IMPUGNANTE COM A DESCRIÇÃO E FOTOS DOS EQUIPAMENTOS ONDE SÃO UTILIZADAS AS CORREIAS TRANSPORTADORAS, FICA EVIDENTE QUE **AS CORREIAS NÃO TÊM ATUAÇÃO INDIVIDUALIZADA**, DEPENDENDO DE VÁRIOS OUTROS COMPONENTES PARA QUE A FINALIDADE DE TRANSPORTE DOS PRODUTOS SE REALIZE.

[...]

A IMPUGNANTE TRATA AINDA DOS **ELETRODOS DE GRAFITE**. SÃO DOIS OS ELETRODOS DE GRAFITE AUTUADOS:

[...]

ELÉTRODO OU ELETRODO, É O NOME GENÉRICO DADO AOS POLOS CONDUTORES DE CORRENTE ELÉTRICA DE UM SISTEMA QUE GERA OU CONSOME ENERGIA ELÉTRICA. SEU OBJETIVO É PROPORCIONAR UMA TRANSFERÊNCIA DE ELÉTRONS ENTRE O MEIO EM QUE O ELÉTRODO ESTÁ INSERIDO ATRAVÉS DE CORRENTE ELÉTRICA.

A TIPI CLASSIFICA AMBOS OS ELETRODOS NA NCM 8545.1100:

[...]

ANALISANDO O MÉTODO DE CLASSIFICAÇÃO UTILIZADO NA TIPI, PERCEBE-SE QUE **ELETRODOS SÃO PARTES E PEÇAS DE FORNOS**. OS FORNOS EM QUESTÃO NÃO FUNCIONAM

SEM OS ELETRODOS, E OS ELETRODOS EM QUESTÃO NÃO FUNCIONAM SEM OS FORNOS. ASSIM, OS ELETRODOS DE GRAFITE **SÃO PARTE** DOS FORNOS, TENDO COMO FUNÇÃO A CONDUÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, RESPONSÁVEL PELO AQUECIMENTO DO AÇO, QUE É FEITO NOS RESPECTIVOS FORNOS.

[...]

EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS NÃO TRATADOS INDIVIDUALMENTE, OS OUTROS SÃO PRODUTOS CLASSIFICADOS, NA TABELA TIPI, **COMO PARTES E PEÇAS OU FERRAMENTAS** - NCM 7017, 7318, 7320, 8205, 8207, 8208, 8311, 8417.9000, 8424.9090, 8431, 8454.9000, 8454.9090, 8455.9000, 8466.9410, 8466.9490, 8473.5050, 8474.9000, 8479.9090, 8481.9090, 9025.9090, 9027.9090 E 9033.

[...]

PORTANTO, CLARO ESTÁ QUE OS ITENS AUTUADOS DEVEM SER CLASSIFICADOS COMO **PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA OU EQUIPAMENTO**, NÃO SENDO PERMITIDO O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS NOS TERMOS DO INCISO XVII DO ARTIGO 70 DO RICMS/02

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG ..." (GRIFOU-SE)

A correção do feito fiscal é corroborada, também, pela solução à Consulta de Contribuintes nº 075/2018 (e 181/2018), na qual a SUTRI/SEF/MG externou o seu entendimento de que produtos similares à presente autuação (partes e peças diversas, incluindo cilindros de laminação) não geram direito a créditos do imposto, após 01/04/17, nos termos da legislação atualmente vigente.

Consulta de Contribuinte nº 075/2018

PTA Nº: 45.000014980-45

CONSULENTE: Vallourec Soluções Tubulares do Brasil S.A.

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

Ementa:

“ICMS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - PRODUTO INTERMEDIÁRIO - PARTES E PEÇAS - VEDAÇÃO - É vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, relacionado à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam

como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002.”

Exposição:

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

[...]

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

respectivamente: **pedra/refratário/tampão/tijolo** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **pastilha**, (OCTG/laminação): produto utilizado para usinagem e rosqueamento de tubos e luvas; **cilindro (laminação)**: produto é utilizado no conjunto de cadeiras da laminação para laminar os tubos; **ponta, laminação**, produto utilizado para perfuração de barras; **distribuidor (alto forno/aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/distribuidor; **mandril** (laminação): produto utilizado para deformação mecânica do tubo/interna; **manta/massa** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **guia laminação** (laminação): produto utilizado para deformação mecânica do tubo/externa; **lâmina serra, máquina de serra**: ferramenta de corte para usinagem de barras e tubos; **sistema válvula gaveta** (alto forno/aciaria): produto para controlar a saída do metal na aciaria; **termoelemento/sensor** (alto forno/aciaria): produto é utilizado para medição da temperatura do ferro gusa no alto-forno; **matriz** (trefilaria): produto utilizado para formatação externa de tubos por trefilaria; **areia/argila** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **guia alisador** (laminação): produto utilizado para deformação mecânica do tubo/acabamento; **molde** (lingotamento contínuo):

formatação do tarugo (entrada e saída); **cesto** (aciaria/lingotamento contínuo): guia para direcionar o início da fusão do produto; **broca** (alto forno): produto de perfuração para provocar a corrida do alto forno; **gaxeta** (laminação - teste hidrostático): produto é utilizada no equipamento para vedação do teste hidrostático; **corpo moedor** (alto forno): produto utilizado como elemento de quebra da moinha de carvão para transformação da mesma em pó; **tijolo refratário**, (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **barra red** (laminação): fabricação de ferramenta/mandril/ponta de mandril; **corpo moedor** (pelotização): produto utilizado como elemento de quebra para atingir a granulometria correta do minério; **válvula refratária** (alto forno/aciaria): produto para controlar a saída do metal na aciaria; **tampão** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **concreto refratário** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto - forno/revestimento; **bandagem** (laminação): revestimento de ferramentas para laminação/laminador CTP; **rolo** (laminação): produto para ajuste de dimensões externas dos tubos; **sede** (aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **placa** (aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **tubo longo** (lingotamento contínuo): produto é utilizado como parte da estrutura do lingotamento contínuo/revestimento. injeção de argônio; **plug** (aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **bloco** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto - forno/revestimento; **inibidor** (aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; e **argamassa/argila** (alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

Consulta:

- 1 - Os produtos acima relacionados são considerados produtos intermediários para efeito de crédito do ICMS?
- 2 - Estes mesmos produtos, quando importados, poderão ser desembaraçados com o diferimento do ICMS, nos termos do item 41 do Anexo II do RICMS/2002?

Resposta:

Conforme manifestação reiterada desta Diretoria, nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/2002, poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação.

Em relação ao produto intermediário, entende-se como sendo aquele que integra o produto final na condição de indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do art. 66 citado, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Por extensão, 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.

A definição de consumo imediato e integral, contida na Instrução Normativa SLT nº 01/1986, alterada pela Instrução Normativa SUTRI nº 001, de 04/01/2017, esclarece o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação. Nos termos desse diploma normativo:

[...]

Portanto, para classificação do produto como produto intermediário é imprescindível que atenda aos requisitos acima expostos.

Cumprе alertar 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, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002, acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Decreto nº 47.119, de 29/12/2016.

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 01/1986, para que produza os efeitos estabelecidos pelo Regulamento a partir de 1º/04/2017.

Feitos estes esclarecimentos, passa-se a responder os questionamentos propostos.

1 - A princípio, cabe ressaltar que o enquadramento das mercadorias como matéria-prima, embalagem, produto intermediário ou partes e peças suscetíveis à apropriação de crédito na entrada em estabelecimento do contribuinte é possível somente após avaliação do processo industrial no próprio local onde estão inseridas, bem como do registro de tais mercadorias no patrimônio da Consulente.

Importa frisar que, considerando-se as alterações na legislação ocorridas a partir de 1º/04/2017, para enquadrar determinada mercadoria no conceito de produto intermediário, não cabe investigar mais se este é parte ou peça acoplada a um bem que entra em contato físico com o produto fabricado ou se se desgasta no processo produtivo, conforme sugerido pela Consulente.

No tocante às partes e peças de máquinas, cabe salientar que somente aquelas que, por si só, caracterizam-se como bens do ativo imobilizado, dão ensejo ao aproveitamento de créditos de ICMS, conforme disposto no § 6º do art. 66 do RICMS/2002.

O direito ao creditamento do imposto em razão da entrada de mercadoria destinada ao ativo imobilizado está condicionado ao reconhecimento contábil do bem como ativo imobilizado e demais requisitos constantes dos §§ 5º a 7º, 12 e 16 do art. 66 do RICMS/2002 e, ainda, que este não seja empregado em atividade alheia a do estabelecimento, conforme Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/1998, observadas as demais regras para a respectiva apropriação.

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

Ademais, **tais produtos, enquadrando-se no conceito de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, tendo duração inferior a 12 (doze)**

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

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

Quanto aos demais produtos relacionados pela Consulente, observadas as demais normas acima citadas, também não se enquadrariam no conceito de produto intermediário, conforme anteriormente citado, caso sejam confirmadas suas funções como partes, não contabilizadas no ativo imobilizado, mesmo que integrem máquina, aparelho ou equipamento utilizados na linha principal de uma das fases de sua produção, fato que ocasionaria a vedação ao aproveitamento de imposto, a título de crédito, consoante ao inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002.

Caso remanesçam dúvidas quanto ao enquadramento de determinado produto como matéria-prima, embalagem, produto intermediário ou partes e peças suscetíveis à apropriação de crédito, a Consulente poderá solicitar orientação junto à Delegacia Fiscal de sua circunscrição, repartição competente para a análise, no caso concreto, da possibilidade de creditamento do imposto destacado na aquisição ...” (Grifou-se)

Concluindo, analisando-se as planilhas elaboradas pelo Fisco, verifica-se que todas as partes e peças objeto da presente atuação, pelas razões já expostas, enquadram-se nas hipóteses previstas no art. 66, §§ 13 e 22 do RICMS/02 (art. 31, inciso I, alínea “c” e § 6º do RICMS/23), cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso XVII do RICMS/02 (art. 39, inciso XVI do RICMS/23).

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

Como já afirmado, 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.

Outrossim, 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, estabelecem 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.

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)

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.

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.

Legítimas, 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 12, inciso VI, alíneas “a” a “c” do RICMS/23).

Lei nº 6.763/75

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

[...]

§ 1º - O imposto incide sobre:

[...]

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

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

[...]

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

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

RICMS/02

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

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

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

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

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

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

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

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

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

RICMS/23

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 12 - Salvo disposição diversa prevista neste regulamento, a base de cálculo do ICMS é:

[...]

VI - na entrada, no território do Estado, decorrente de operação interestadual, de mercadoria ou bem destinados a estabelecimento de contribuinte, para uso, consumo ou integração ao seu ativo imobilizado, a que se refere o inciso III do art. 3º deste regulamento, o valor da operação, observado o seguinte:

a) para fins do disposto no art. 18 deste regulamento:

1 - do valor da operação será excluído o valor do imposto correspondente à operação interestadual;

2 - ao valor obtido na forma do item 1 da alínea "a" 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 do item 2 da alínea "a" 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 o item 1 da alínea "a" 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, considerando-se as alterações introduzidas na legislação mineira, com efeitos a partir de **01/04/17**, devendo-se reiterar que a presente autuação se refere ao período de 01/01/21 a 31/12/24.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Revisor), que o julgava improcedente. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Pedro Henrique Silva Anselmo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Fernando Salzer e Silva. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

Sala das Sessões, 17 de junho de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente / Revisor

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	24.216/26/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004657293-88	
Impugnação:	40.010160784-62	
Impugnante:	Aperam Inox América do Sul S.A.	
	IE: 687013342.03-52	
Proc. S. Passivo:	Arnaldo Soares Miranda de Paiva/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, inerentes ao período de 01/01/21 a 31/12/24:

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.

Quanto ao mérito, destaca-se que a controvérsia central dos autos não reside na utilização dos materiais em linhas marginais ou em atividades acessórias do estabelecimento, mas na correta qualificação jurídica dos bens objeto da autuação, especificamente quanto à caracterização como materiais de uso e consumo ou como bens diretamente vinculados ao processo produtivo.

A presente discussão decorre, em grande medida, das alterações promovidas na legislação mineira a partir de 01/04/17, especialmente da revogação das disposições normativas que anteriormente admitiam o creditamento relativamente a determinadas partes e peças aplicadas diretamente no processo produtivo, inclusive materiais refratários utilizados em equipamentos industriais.

Ressalta-se que, embora o fundamento adotado pela Fiscalização e acolhido pela maioria esteja amparado nas modificações promovidas na legislação estadual, a evolução recente da jurisprudência vem conferindo abordagem distinta à matéria. Decisões judiciais mais recentes têm adotado compreensão segundo a qual determinados bens classificados pela Administração Tributária como materiais de uso e consumo, em realidade, constituem elementos estruturais de ativos diretamente empregados na atividade produtiva.

Nessa perspectiva, não seria razoável dissociar os componentes indispensáveis à constituição, manutenção e funcionamento do ativo principal da própria natureza jurídica deste. Nesse sentido, se o bem principal admite creditamento ou encontra-se diretamente vinculado ao processo produtivo, os elementos que o estruturam e lhe permitem desempenhar sua função produtiva não poderiam receber tratamento jurídico diverso, sob pena de afastamento da lógica inerente ao princípio da não cumulatividade.

Importante registrar que tal entendimento não implica afronta à legislação tributária, mas decorre de interpretação sistemática e razoável das normas aplicáveis, em consonância com a orientação que vem sendo adotada pelo Poder Judiciário em situações análogas.

Portanto, é especialmente relevante distinguir bens de uso e consumo propriamente ditos dos denominados “bens estruturais do ativo”, categoria esta na qual enquadram-se os materiais objeto da autuação, por integrarem funcionalmente equipamentos essenciais ao processo industrial da Impugnante.

Por essas razões, os produtos relacionados no lançamento não se caracterizam como materiais de uso e consumo para os fins pretendidos pelo Fisco, motivo pelo qual não haveria fundamento para a glosa dos créditos apropriados nem para as exigências dela decorrentes.

Dessa forma, voto pela improcedência do lançamento.

Sala das Sessões, 17 de junho de 2026.

Antônio César Ribeiro
Conselheiro