

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.584/26/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003490263-41	
Impugnação:	40.010157591-05	
Impugnante:	Stellantis Automóveis Brasil Ltda	
	IE: 067123354.00-32	
Proc. S. Passivo:	OTTO CARVALHO PESSOA DE MENDONÇA	
Origem:	DF/Contagem - 1	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – DE MATERIAL DE USO E CONSUMO - ICMS/ATIVO IMOBILIZADO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo e de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, cujos créditos foram apropriados de uma só vez, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês, acarretando as exigências de ICMS, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela Impugnante. Cancela-se, adicionalmente, as exigências relativas aos produtos “Massa para Gravação”, “Marcadores Industriais”, “Compressores”, “Sinalizador” e “Kit Gentoo”. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO/ATIVO IMOBILIZADO - 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 e de bens destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado. Infração caracterizada nos termos art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos Lei nº 6.763/75, e art. 43, § 8º do RICMS/02. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos e documentos carreados aos autos pela Impugnante. Cancela-se, adicionalmente, as exigências relativas aos produtos “Massa para Gravação”, “Marcadores Industriais”, “Compressores”, “Sinalizador” e “Kit Gentoo”. Corretas as exigências remanescentes de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, inerentes ao período de maio de 2019 a fevereiro de 2023:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. Aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, cujos créditos foram apropriados de uma só vez, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês;
3. Falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo e de bens destinados ao ativo imobilizado da empresa autuada (itens 03 e 04 do AI - *Exigências: ICMS e MR*);

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 111/135, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Acatando parcialmente as razões defensórias, o Fisco retifica o crédito tributário, excluindo parte das exigências fiscais relativas ao item “03” do Auto de Infração, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 352/354.

Regularmente cientificada, a Impugnante ratifica sua defesa à pág. 369, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 370/389.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de págs. 390/395, o qual é cumprido pela Autuada às págs. 422/430.

A Fiscalização novamente reformula o lançamento.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se à pág. 533.

A Fiscalização manifesta-se a respeito às págs. 535/536.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 537/603, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às págs. 509/512, excluindo-se do crédito tributário remanescente as exigências relativas aos produtos “Massa para Gravação”, “Marcadores Industriais”, “compressores”, “Sinalizador” e “Kit Gentoo 4700 VCF Ultratech”.

Em sessão realizada em 03/06/26, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 16/06/26, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Relator), Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Indelécio José da Silva, que em preliminar, rejeitavam a nulidade do lançamento, e, no mérito, julgavam parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 509/512 e, ainda, para excluir do crédito tributário remanescente as exigências relativas aos produtos “Massa para Gravação”,

“Marcadores Industriais”, “compressores”, “Sinalizador” e “Kit Gentoo 4700 VCF Ultratech”, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Otto Carvalho Pessoa de Medonça e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Paulo Rabelo Neto.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Lançamento

A Impugnante relata que o Fisco discordou da classificação contábil por ela atribuída a vários itens que deram entrada em seu estabelecimento no período autuado, tendo enquadrado tais itens ora como materiais de uso e consumo, ora como bens do ativo imobilizado.

Expõe, porém, que o Fisco não dedicou uma linha sequer do Relatório Fiscal Complementar para expor as razões pelas quais foi feita a classificação de determinados bens como destinados ao seu ativo imobilizado.

Ressalta, nesse sentido, que não foi possível compreender a motivação do lançamento referente aos itens considerados pelo Fisco como bens do ativo imobilizado, razão pela qual seria nula a presente autuação, no tocante a essa parte, por ausência de fundamentação.

Com relação aos materiais considerados como de uso e consumo, a Impugnante também argui a nulidade da autuação, pois, no seu entendimento, a análise empreendida pelo Fisco no caso concreto foi abstrata, não tendo sido perquirida a verdade material por trás da natureza e da efetiva aplicação dos bens em seu processo industrial.

Salienta, nesse sentido, que um item específico pode ser caracterizado como produto intermediário para determinado contribuinte e para outro não, face às especificidades de cada processo produtivo, sendo imperioso que o Fisco se aprofunde nas particularidades do ciclo de produção de cada contribuinte para fins de autuação que pretenda a desqualificação de bens indicados pelos interessados como produtos intermediários.

Afirma que a referida premissa foi sedimentada por este E. Conselho quando do julgamento de lançamento efetuado contra a própria empresa, no bojo do PTA nº 01.000154669-55 (doc. 04).

Informa que, no mencionado processo, a 1ª Câmara de Julgamento se valeu dos esclarecimentos prestados em laudos produzidos no curso daquele PTA (para demonstração das fases de seu processo produtivo e da aplicabilidade de cada bem autuado no contexto da produção), para cancelar as exigências fiscais relativas a

diversos bens que foram considerados efetivos produtos intermediários, conforme Acórdão nº 18.921/08/1ª.

Acrescenta que, a despeito deste fato, no caso dos autos, mais uma vez, o Fisco se eximiu de proceder a um criterioso exame do processo produtivo da empresa e, desconsiderando o posicionamento anterior deste Conselho (PTA nº 01.000154669-55), autuou, novamente, as aquisições de politriz, fitas, boinas, lixas, malhas, eletrodos, pinceis, machos, folha de lixa, discos de corte, e marcadores industriais.

Requer, nesses termos, que seja reconhecida a nulidade do presente lançamento.

No entanto, as arguições da Impugnante, além de se confundirem com o mérito da presente lide, afiguram-se ultrapassadas nos autos, especialmente após o interlocutório de págs. 390/395, no qual foi concedido à Impugnante prazo diferenciado (total de 60 dias) para comprovação de suas alegações referentes aos bens arrolados no Anexo 04 do Auto de Infração (AI), assim como em relação aos produtos classificados como materiais de uso e consumo.

Não obstante, cabe destacar que, no tocante ao enquadramento dos bens constantes no Anexo 04 do AI como integrantes do ativo imobilizado da empresa, o Fisco esclarece, em sua manifestação, que a Impugnante, após ser intimada (Intimação nº 003/05/2023 – Anexo 11), informou que os bens que tiveram os seus créditos glosados possuíam vida útil superior a um ano (Anexo 12), apesar de ter informado, também, que eles compunham o produto final (veículos automotores).

Diante disso, o Fisco analisou a classificação fiscal de cada produto e verificou que a maioria deles se referia a “moldes” (NCM 8480.3000 – “Modelos para Moldes”), motivo pelo qual enquadrou todos eles como destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado.

A Impugnante, ao contrário de sua afirmação, entendeu o critério utilizado pelo Fisco para fins de enquadramento dos bens como integrantes de seu ativo imobilizado, tanto é que, em sua impugnação, ela afirma textualmente que *“embora sejam classificados na NCM 8480300016, os referidos produtos não consistem em moldes e modelos na acepção leiga dos termos, como parece ter compreendido a il. Autoridade Autuante para fins de classificação dos bens como ativo imobilizado da montadora”*.

Portanto, tal enquadramento teve como origem a própria resposta da Impugnante à intimação fiscal (vida útil superior a um ano) e no código NCM de cada produto.

No interlocutório supracitado, que será abordado em momento oportuno, a Impugnante esclareceu que os mencionados “moldes”, bem como outros itens constantes no Anexo 04, se referiam a bens adquiridos para o desenvolvimento de protótipos, razão pela qual o Fisco cancelou as respectivas exigências (estorno de créditos e diferença de alíquota – itens 02 e 04 do AI), conforme Anexos 26 e 30 do AI (“Acatados Imobilizado” e “Acatados Difal Imobilizado”), elaborados após a retificação do crédito tributário (Termo acostado às págs. 509/512).

Assim, após o mencionado interlocutório, o crédito tributário remanescente, inerente à infração nº 02 (e parte da infração nº 04) do AI referem-se, exclusivamente, a bens efetivamente enquadrados como integrantes do ativo imobilizado da Impugnante.

Quanto às infrações nºs 01 e 03 (glosa de créditos de materiais de uso e consumo e respectiva diferença de alíquota), contrariamente à alegação da Impugnante, o Relatório Fiscal Complementar anexado ao AI demonstra que o feito fiscal foi fundamentado na escrita fiscal do contribuinte, em intimações prévias, visita in loco e, em parte, na perícia oficial realizada no PTA nº 16.001404795-77 (Acórdão nº 24.229/22/3ª). Confira-se:

Relatório Fiscal Complementar

“... 7) IRREGULARIDADES APURADAS:

Constatou-se mediante a conferência de documentos fiscais, das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contém a **Escrituração Fiscal Digital** – EFD, das Declarações de Apuração e Informação de ICMS – DAPI, bem como das informações prestadas pelo contribuinte por meio de **intimações específicas**, que a autuada deixou de recolher ou recolheu a menor ICMS, no período de maio 2019 a fevereiro de 2023, no valor total de R\$..., tendo em vista que incorreu nas seguintes irregularidades:

1) **Apropriou-se indevidamente de créditos** do ICMS destacados nas notas fiscais relacionadas no Anexo 3, no valor total de R\$..., **relativos à aquisição de materiais destinados ao uso ou consumo** do estabelecimento, contrariando o disposto no art. 70, incisos III e XVII do RICMS/02, que vedam a apropriação de tais créditos. A análise das informações prestadas pelo contribuinte, **após resposta às intimações do fisco**, apontou que as mercadorias recebidas não podem ser caracterizadas como produtos intermediários nos termos do Art. 66, incisos V, alínea b e inciso X do RICMS/2002. Pela sua própria natureza, os produtos, objetos da presente autuação, enquadram-se na definição de material de uso ou consumo, ou bens alheios à produção do estabelecimento. Destacamos que é vedado o creditamento de ICMS pela entrada de ferramentas, máquinas e equipamentos com durabilidade inferior a 12 meses (art. 31 §2º, inciso III do RICMS/202). Sendo assim, ficou caracterizada a infração à legislação tributária mineira, nos termos do **artigo 70, inciso XVII da Parte Geral do RICMS/02**.

[...]

11) Trabalho Fiscal Desenvolvido:

Durante a realização de atividade exploratória, foi verificado que o contribuinte se utilizou do aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes da entrada de mercadorias consideradas materiais de uso ou consumo, e bens do ativo imobilizado, contrariando a legislação do ICMS.

Na verificação da **escrita fiscal do contribuinte** constatou-se que o mesmo deu tratamento de produto intermediário a mercadorias consideradas materiais de uso ou consumo, e bens do ativo imobilizado, tendo sido encontrados também bens alheios à produção do estabelecimento.

De acordo com a legislação do ICMS, o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e por extensão, é também considerado produto intermediário o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Acrescente-se que, **não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios**, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção. E ainda, igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Até 31/03/2017, foram admitidos os créditos de ICMS relativos a entradas de 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 contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém. Contudo, com a inclusão do inciso XVII do art. 70 do RICMS (Decreto 43.080/2002) e a **revogação do item V da**

Instrução Normativa SLT 01 de 1986, tais créditos expressamente deixaram de ser admitidos a partir de 01/04/2017.

Diante da conceituação e das alterações da legislação, foi feito um levantamento dos materiais encontrados na EFD do contribuinte, (Reg. C170), que não poderiam ser considerados produtos intermediários nos termos das normas legais pertinentes à matéria.

De posse dessas informações, **a Fiscalização realizou em 06/01/2023, a primeira intimação, de número 002.01.2023**, do contribuinte solicitando a este que informasse o local da aplicação das mercadorias no processo de industrialização.

Em seguida **foi realizada nova intimação**, em 24/04/2023, nº 003.05.2023, solicitando informações para um segundo rol de produtos, denominado Anexo B. **As informações solicitadas também foram a respeito do local de aplicação das mercadorias no processo de industrialização e se os produtos têm vida útil maior que um ano além da complementação da informação de vida útil para os produtos constantes da primeira intimação a qual nominamos de Anexo A.**

Tomando-se como base as **respostas das intimações**, e também a **perícia realizada por perito fiscal contida no PTA 16.001404795-77, conforme decisão Acórdão 24.229/22/3ª do CCMG**, foram elaboradas as planilhas com base nos registros de entradas, C170, da EFD do contribuinte, acrescidas das informações prestadas nas respostas às intimações, e ao resultado da perícia citada. Todos os cálculos foram agrupados no anexo 2.

As mercadorias que a fiscalização listou no Anexo 3, consideradas materiais de uso e consumo e que foram oriundas de outras unidades da federação tiveram apuração do diferencial de alíquota – DIFAL, a recolher, conforme Anexo 5 ...” (Grifou-se)

Como se vê, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco está fundamentada na Instrução Normativa SUTRI nº 01/17, com efeitos a partir de 01/04/17, que revogou o inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86, e nos arts. 66 e 70, inciso XVII do RICMS/02, dentre outras normas expressamente citadas no Relatório Fiscal e no próprio Auto de Infração, que disciplinam o direito ou a vedação ao crédito em casos da espécie.

Portanto, cabe ao contribuinte, no que se refere ao crédito tributário remanescente, demonstrar que os bens autuados não se caracterizam como materiais de uso ou consumo, nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, observando, especialmente os dispositivos supracitados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Acórdão nº 18.921/08/1ª, mencionado pela Impugnante, se refere a períodos anteriores a 01/04/17, data em que foram implementadas alterações na legislação mineira, as quais serão devidamente analisadas na parte de mérito da presente lide, onde será demonstrado que a partir da referida data (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, não sendo este o caso dos autos.

De todo modo, na parte meritória, serão analisados todos os argumentos da Impugnante relativos aos produtos classificados como materiais de uso e consumo, independentemente de se tratar ou não de partes e peças de máquinas e equipamentos industriais.

Esclareça-se que, para uma parte dos produtos que tiveram os seus créditos glosados, o Fisco se valeu de informações contidas na Perícia Oficial (Anexo 14) realizada no PTA nº 16.001404795-77 (Acórdão nº 24.229/22/3ª).

A matéria versada no mencionado PTA se referia a pedido de “*restituição dos valores pagos no período de janeiro de 2013 a julho de 2016, relativamente ao diferencial de alíquota de mercadorias adquiridas para uso e consumo que, posteriormente, foram aplicadas no processo produtivo*”.

Da perícia realizada (Anexo 14), foram selecionados os itens para os quais a resposta para a pergunta: “*integra o novo produto ou foi consumido de forma imediata?*” foi negativa, ou seja, mesmo sob a égide da antiga Instrução Normativa SLT nº 01/86, com vigência até 31/03/17, alguns produtos foram classificados como materiais de uso e consumo, fato que reforça essa mesma classificação no presente processo, sob o enfoque da Instrução Normativa SUTRI nº 01/17 (efeitos a partir de 01/04/17).

Tais produtos podem ser visualizados no Anexo 03 do Auto de Infração, colunas “AO” a “AV” com valores não nulos (diferentes de “#N/D”).

Outros produtos analisados no mencionado PTA (Acórdão nº 24.229/22/3ª) foram considerados como intermediários, com fundamento, porém, no inciso V da IN nº 01/86 (vigência até 31/03/17), o qual foi revogado pela IN nº 01/17 (efeitos a partir de 01/04/17).

ACÓRDÃO Nº 24.229/22/3ª

“... DESTAQUE-SE QUE A REDAÇÃO ORIGINAL DA REFERIDA INSTRUÇÃO NORMATIVA AINDA CONSTA SEGUINTE CONDIÇÃO EXCLUDENTE: ‘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 CONSEQUENTE, A SUA SUBSTITUIÇÃO PERIÓDICA EM RAZÃO DE SUA INUTILIZAÇÃO OU EXAURIMENTO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMBORA PRESERVADA A ESTRUTURA QUE AS IMPLEMENTA OU AS CONTÉM.' (EFEITOS DE 21/02/1986 A 31/03/2017).

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO EM RELAÇÃO AOS ITENS DESCRITOS NAS TABELAS 1 E 2, ACOSTADAS ÀS FLS. 486 DOS AUTOS, EM CONFORMIDADE COM A MANIFESTAÇÃO FISCAL E, AINDA, EM RELAÇÃO AOS ITENS 'FRESA', 'MACHO', 'PUNÇÃO TP E MONTAGEM', BEM COMO TODOS OS ITENS ASSINALADOS NO LAUDO PERICIAL OFICIAL QUE TENHAM CONSUMO E DESGASTE EM PRAZO INFERIOR A UM ANO, QUE TENHAM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO E QUE APRESENTEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA/ESSENCIAL OU ESPECÍFICA, CONFORME PLANILHA JUNTADA AOS AUTOS ÀS FLS. 450 ..." (GRIFOU-SE)

Como já destacado, a partir da revogação do referido inciso V da IN nº 01/86 (01/04/17), as partes e peças de máquinas e equipamentos industriais não geram direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso XVII do RICMS/02, excetuadas aquelas caracterizadas como bens do imobilizado.

Acrescente-se que o Fisco também reformulou o crédito tributário relativo às infrações 01 e 03 (uso e consumo e respectiva diferença de alíquota) após o interlocutório de págs. 390/395, cancelando as exigências de todos os produtos listados nos Anexos 24 e 29 do AI, especialmente em relação aos produtos "Plástico Filme" e "Fitas", ambos com diversas especificações.

Por oportuno, seguem abaixo excertos da manifestação fiscal sobre a prefacial ora analisada, cujas contrarrazões são integralmente ratificadas pela Assessoria do CCMG, observada a reformulação já efetuada, *verbis*:

Manifestação Fiscal

"... Contrapondo a afirmação da autuada, esclarecemos que **a fiscalização analisou todos os itens constantes da autuação, seja por meio do nome, do NCM, ou da perícia e, para o que não foi esclarecido nessas fontes, o fisco questionou, por meio de intimações específicas, informações a respeito dos produtos ao contribuinte. A fiscalização também esteve 'in loco' nas instalações da empresa**, acompanhada pelos representantes legais da mesma e verificou no processo produtivo o local de aplicação e as formas de utilização dos materiais objeto da autuação.

O auto de infração e seus anexos contém todos os elementos que motivaram a sua emissão, em síntese, o equivocado aproveitamento indevido de crédito de materiais de uso e consumo e de bens do ativo imobilizado como se produtos intermediários fossem.

O auto de infração traz ainda, em seu corpo, todos os diplomas legais e os dispositivos legais infringidos tais como a Lei complementar 87/96, a leis estaduais, o RICMS e a Instrução Normativa SLT nº 01 de 20/02/1986. Dessa forma, não prospera a alegação do contribuinte a respeito de quaisquer vícios que inviabilizem a peça fiscal. O contribuinte faz vista grossa para as disposições da Legislação, passa por cima dos dispositivos legais no afã de justificar o injustificável: o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de maneira totalmente contrária à legislação.

Acrescentando, reafirmamos que o trabalho fiscal foi fundamentado em diversas pesquisas a respeito das mercadorias objeto da autuação. Partiu-se da escrita fiscal do contribuinte, (registro C170 de entradas do SPED), passando pela perícia que já havia sido realizada e que continha parte do rol das mercadorias autuadas, pelas intimações específicas que foram entregues ao contribuinte para que ele pudesse fazer os esclarecimentos necessários, e finalizando com a **análise dos códigos NCM** dos itens das NFes emitidas pelos remetentes. Salientamos que na maioria dos registros C170 de entrada, o contribuinte não informou o NCM do item na escrituração, motivo pelo qual em alguns casos, a fiscalização teve que recorrer também ao NCM informado nas Nfes de entradas. Importante frisar que as intimações requeriam informações que complementavam a análise fiscal de alguns produtos.

O auto de infração trata do **aproveitamento indevido de créditos do ICMS relativos à aquisição de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento**, e a bens do ativo imobilizado, **contrariando o disposto no art. 70, incisos III e XVII do RICMS/02, que vedam a apropriação de tais créditos.** (GN)

[...]

Em uma simples análise do conteúdo do anexo 2 do auto de infração percebe-se a fundamentação do creditamento indevido, pois inicialmente a fiscalização filtrou os registros dos produtos, em que foram apropriados o ICMS. Note-se que alguns produtos indiscutivelmente não integram as mercadorias produzidas pela autuada, são eles os materiais de uso ou consumo e os produtos que não possuem vida útil maior que 12 meses (também considerados de uso ou consumo). Nestes últimos enquadram-se a maioria das ferramentas. Também foram encontrados bens do

ativo imobilizado sendo tratados como produtos intermediários.

Em seguida, no anexo 14, para sedimentar as conclusões da fiscalização, foram selecionados os itens constantes da perícia, cuja resposta foi **negativa** para a pergunta: ***'integra o novo produto ou foi consumido de forma imediata?'***, conforme informado na coluna AF da planilha do anexo 14. Após isto foram feitos os cruzamentos entre essa planilha, selecionada pela fiscalização, com os registros C170 de entradas contendo os registros de creditamento indevidos. (utilizando a ferramenta de busca procV do Excel). Os produtos cuja identificação não foi encontrada na busca (procV), apresentaram a resposta **#ND**. (Nada ou não encontrado). O que parece não ter sido compreendido pela impugnante.

Sendo assim, procedemos com a análise utilizando um filtro para os produtos que não constavam no filtro da perícia, descrito acima, utilizando também como suporte as respostas das intimações enviadas pelo Contribuinte. Os demais filtros (procV do Excel) foram realizados da seguinte forma:

- no anexo 10 do presente PTA, denominado 'Resposta FCA intimação 002.01.2023', onde a resposta do contribuinte à pergunta: ***'Local da aplicação das mercadorias no processo de industrialização'*** levou a constatação de que o item não integrava o produto. (colunas AI e AJ do anexo 2), concomitante com a avaliação do NCM do produto.
- no anexo 13 do presente PTA, denominado 'Resposta Anexo B intimação 003.05.2023', e cuja resposta foi não para a pergunta: ***'vida útil maior que um ano sim ou não?'***, e que a resposta do contribuinte à pergunta: ***'Local da aplicação das mercadorias no processo de industrialização'***, (colunas T e U) cuja resposta levou a constatação de que o item não integrava o produto (colunas AI e AJ do anexo 2), concomitante com a avaliação do NCM do produto.
- no anexo 12, denominado 'Resposta anexo A intim.003.05.2023' cuja resposta do contribuinte à pergunta: ***'Local da aplicação das mercadorias no processo de industrialização'***, e ***'vida útil maior que 1 ano?'*** (colunas T e U) concomitante com a avaliação do NCM do produto, levou à conclusão que se tratavam de bens do ativo imobilizado.

Portanto, **todos os itens constantes da autuação foram encontrados ou no filtro da perícia ou na resposta das intimações ou na busca dos NCMs**, que geraram a coluna AG do anexo 2.

Frisamos que, no registro C170 do SPED fiscal de entrada de mercadorias o contribuinte deixou em branco, na maioria dos registros, a informação do NCM do produto. Por esse motivo, nos casos em que a Autuada, ao atender as intimações, apresentou resposta contraditória sobre os produtos, o fisco teve que recorrer à pesquisa do NCM nas NFes emitidas pelos fornecedores da autuada.

Diante do resultado do cruzamento dessas informações concluiu-se que **o contribuinte deu tratamento tributário a materiais de uso e consumo e a bens do ativo imobilizado como se produtos intermediários fossem, o que contraria a legislação tributária.**

[...]

Todos os produtos detalhados pelo contribuinte em sua defesa, a saber, **os eletrodos, as pontas de eletrodos, e as lixas são partes e peças de máquinas** que no contexto da instrução normativa não se enquadram no conceito de produtos intermediários ...

[...]

O contribuinte afirmou que o que é matéria prima ou produto intermediário de um contribuinte pode não ser para outro, e informou que essa premissa foi sedimentada pelo Conselho de Contribuintes quando do julgamento de lançamento efetuado contra a própria FCA Fiat Chrysler Automóveis Ltda., no bojo do PTA n. 01.000154669-55. Acrescenta que no julgamento levado a efeito pelo CCMG Conselheiros atestaram, no Acórdão n. 18.921/08/1ª, a necessidade de se buscar ‘a **verdade real**, identificando de fato a efetiva utilização de cada produto no processo industrial da Contribuinte’.

Em relação à essa afirmação do contribuinte destacamos que aquela situação não guarda nenhuma relação com a situação ora examinada uma vez que **o Acórdão n. 18.921/08/1ª data do ano de 2008 e foi anterior à alteração da Instrução Normativa IN SLT 01/1986**. Enfatizamos que, naquela decisão, o Egrégio Conselho de Contribuintes se pautou exatamente no Inciso V da referida Instrução Normativa e **tal dispositivo foi revogado em 31 de março de 2017**. Razão pela qual entendemos ser insubsistente a argumentação do contribuinte.

Acrescentando, informamos que recentemente, em 03/09/2024, a 3ª Câmara do CC/MG julgou o **PTA nº 01.002887262-92, que tem como autuada a mesma FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda**, e que trouxe a mesma matéria e a mesma fundamentação do presente PTA. **No Acórdão 25.033/24/3ª**, a Terceira Câmara julgou, de forma unânime, o feito fiscal procedente.

[...]

Conforme já foi informado acima **é importante destacar a alteração ocorrida** na Instrução Normativa SLT 01/1986 **que retirou da exceção as partes e peças de máquinas contidas no inciso V**. Desta forma, fica, portanto, inviabilizado qualquer argumento que defenda uma eventual possibilidade da aplicação do inciso V da referida Instrução Normativa, **vigente até 31/03/2017:**

[...]

Dessa forma, todos os produtos elencados no presente auto de infração se enquadram na condição de ferramentas, partes e peças de máquinas ou bens do ativo imobilizado e não se enquadram nas definições da referida Instrução Normativa para os produtos intermediários. Nesse contexto tanto as partes e peças de máquinas quanto as ferramentas estão bem disciplinadas na IN SLT 01/1986 e bem definido o motivo pelo qual não se enquadram no conceito de produto intermediário: As **ferramentas** por não se esgotarem de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção e as **partes e peças** por 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. Os bens do ativo imobilizado, por sua própria natureza, também estão fora do conceito de produtos intermediário ...” (Grifou-se)

Verifica-se, dessa forma, que o presente lançamento foi lavrado com todos os requisitos formais estabelecidos na legislação de regência, estando perfeitamente apto a surtir os efeitos que lhes são próprios.

Rejeita-se, portanto, a prefacial arguida pela Impugnante.

Do Mérito

Da irregularidade - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Material de Uso e Consumo

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de maio de 2019 a fevereiro de 2023, relativos a materiais de uso e consumo.

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 afirma que, à luz do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96), todo produto que for necessário ao processo produtivo poderá ser considerado como produto intermediário e, portanto, dará direito ao crédito de ICMS por sua aquisição.

Pontua, nesse sentido, que, para a lei estruturante do direito ao crédito de ICMS no país, para que o bem seja considerado um produto intermediário, basta que seja constatada a sua essencialidade ao processo industrial, não sendo necessário: **(i)** que o seu consumo seja imediato ou integral; **(ii)** que se incorpore à mercadoria em fabricação e **(iii)** que com esta entre em contato na sua aplicação.

Salienta que tal entendimento advém de decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento dos Embargos de Divergência nº 1.775.781 (doc. 06), segundo a qual *“os materiais adquiridos para a consecução do objeto social da empresa não se enquadram como de uso e consumo do estabelecimento e, por conseguinte, resta inaplicável a restrição temporal do art. 33, I, da Lei Complementar n. 87/1996”*.

Assinala, nessa linha, que já se pode concluir, sem maiores dificuldades, pela improcedência integral da reclassificação promovida no presente caso pelo Fisco, pois, para o STJ, basta que o material seja aplicado no processo produtivo do contribuinte para que lhe seja reconhecida a natureza de produto intermediário, complementando que o Fisco, no presente caso, não questionou a aplicabilidade dos itens autuados no processo produtivo da empresa.

Enfatiza que o lançamento é, portanto, integralmente improcedente, uma vez que, segundo o STJ, sendo o material aplicado diretamente no processo produtivo, o bem simplesmente não pode ser classificado como “de uso e consumo”, independentemente do seu desgaste ou incorporação ao produto final.

Expõe, nesse contexto, que se pode concluir pela necessidade de cancelamento dos estornos relativos aos itens classificados pelo Fisco como bens de uso e consumo, na medida em que, conforme se poderá inclusive verificar em sede de diligência, todos os bens autuados são essenciais e relevantes ao seu processo produtivo.

Acrescenta que, caso seja indeferida a diligência requerida, o cancelamento deverá ser realizado, ao menos, em relação aos bens abordados no laudo técnico anexado à sua defesa (doc. 05) e àqueles cuja natureza de produtos intermediários já foi reconhecida pelo Conselho de Contribuintes, após efetiva análise das peculiaridades do processo produtivo da empresa, nos autos do PTA nº 01.000154669-55 (doc. 04.01).

Informa que anexou aos autos (doc. 05) um descritivo detalhado das principais fases da sua linha industrial e apresenta as seguintes considerações sobre parte dos produtos que tiveram os seus créditos glosados, que representam, segundo suas palavras, mais de 80% do crédito consubstanciado nos Anexos 3 e 5:

“• Eletrodos/Ponta de Eletrodos (Local de aplicação: funilaria)”

Os eletrodos e as pontas de eletrodos são, essencialmente, materiais condutores que têm a função de realizar a conexão (solda) entre duas peças de metal durante a fase de funilaria.

No momento em que o eletrodo/ponta de eletrodo entra em contato com a peça a ser soldada, uma corrente elétrica é estabelecida e, com ela, é gerado um intenso calor que funde, em uma única poça de fusão, tanto o metal soldado quanto os resquícios do eletrodo que são naturalmente depositados no bem durante o procedimento de soldagem. Abaixo, a Impugnante apresenta dois exemplares de eletrodo/ponta de eletrodo antes de sua aplicação no processo produtivo:



A cada solda realizada, o ‘formato de cone’ do eletrodo vai se deformando. Trata-se do ciclo natural de desgaste progressivo do item no curso do processo produtivo automobilístico: em razão das altas temperaturas às quais é submetido (para fins de alcance dos elevados pontos de fusão dos metais), resquícios das pontas de eletrodo são paulatinamente depositadas nas carrocerias dos automóveis (passando assim, inclusive, a integrar efetivamente o produto da Impugnante), ao mesmo tempo em que resquícios da chapa de aço soldada também se acumulam no eletrodo.

O processo se repete até que, pelo esgotamento de suas características condutoras (em razão das progressivas perdas ocorridas nas subsequentes soldagens realizadas na linha de produção), o eletrodo

tem que ser descartado. Abaixo, a Impugnante apresenta um exemplar de eletrodo gasto (perceba-se que o material que antes o recobria – conforme foto acima – foi completamente consumido pelos processos de solda):



Em vista dos esclarecimentos acima, resta incontroverso o fato de que, a minguia dos eletrodos/pontas de eletrodos, a fase de funilaria do processo produtivo da Impugnante não se perfectibilizaria, na medida em que o próprio procedimento de soldagem seria inviabilizado. O raciocínio é simplório, mas merece ser exposto para escancarar a imprescindibilidade dos itens em questão ao processo de industrialização da Impugnante: sem eletrodo, não há solda. Sem solda, não é possível dar forma à carroceria dos veículos. Sem a carroceria, não se pode dar continuidade à linha industrial.

Não restam dúvidas, portanto, acerca da relevância e essencialidade dos eletrodos e pontas de eletrodo ao processo produtivo da Impugnante, pelo que o direito ao crédito deve ser reconhecido à luz do art. 20 da Lei Kandir e do entendimento firmado pelo STJ no julgamento dos Embargos de Divergência n. 1.775.781.

Caso não se entenda dessa forma, ainda assim o direito creditório deve ser reconhecido, na medida em que, conforme esclarecido acima, o item: (i) está em contato direto com o produto industrializado pela Impugnante; (ii) integra o produto final e (iii) é consumido imediata e integralmente no curso da produção (e isso de forma contínua, gradativa e progressiva, até restar inutilizado em razão do cumprimento de sua finalidade – não importando, ainda, qualquer tipo de recuperação).

Registre-se que o próprio Conselho de Contribuintes já reconheceu a natureza de produto intermediário dos eletrodos, sob o enfoque da IN SLT n. 01/86, quando do julgamento do PTA n. 01.000154669-55 (acórdão anexo – doc. 04.01).

• **Fitas (local de aplicação: pintura)**

[...]

• **Plástico Filme (local de aplicação: pintura)**

[...]

• **Lixas (local de aplicação: funilaria e pintura)**

Em linhas gerais, o lixamento é crucial para remover resíduos e preparar a superfície do veículo para as fases de funilaria e pintura, evitando falhas e anomalias e garantindo, assim, um acabamento refinado do produto.

Tratam-se de materiais abrasivos empregados (i) na eliminação de imperfeições da carroceria (decorrentes do processo de soldagem, no qual restos e excessos de soldas podem se acumular na superfície do produto), (ii) na preparação das carrocerias para o processo de pintura e fosfatização, e (iii) na preparação da carroceria para o recebimento de frisos laterais na fase de montagem (na medida em que eliminam os resíduos de solda que impediriam o seu perfeito encaixe).

No que toca especificamente à sua aplicação na fase de pintura, deve-se destacar que as lixas exercem importante papel na criação de aderência adequada entre as camadas de tinta, possibilitando a sua melhor fixação e, por conseguinte, elevando a qualidade do produto final.

Da mesma forma, as lixas são as responsáveis pela preparação do veículo para o procedimento de fosfatização, que desempenha um papel crucial na ampliação da durabilidade dos metais. Em termos leigos, a fosfatização consiste em um método químico de aplicação de fosfato à superfície do metal. A referida camada, por sua vez, será a responsável por exercer a função de barreira protetora do veículo contra agentes corrosivos. E é justamente o lixamento das peças do automóvel que permite (através da retirada de impurezas) a efetiva aderência da camada protetora de fosfato e, em última instância, possibilita o aumento da resistência e da durabilidade do produto.

Em vista dessas características, não restam dúvidas de que as lixas se qualificam como produtos relevantes, na acepção firmada pelo STJ nos Embargos

de Divergência n. 1.775.781, ao processo produtivo da Impugnante. Isso porque, como dito, a sua supressão importaria em evidente perda de qualidade do produto final, que sairia da montadora sem um acabamento refinado, com imperfeições na superfície, com pintura passível de rápido desgaste e com lataria de baixa durabilidade.

Além de todo o exposto, cumpre registrar que as lixas (i) estão em contato direto com o produto desenvolvido pela Impugnante e (ii) são consumidas integralmente de forma contínua, gradativa e progressiva, até que resultam inutilizadas em razão do cumprimento de sua finalidade (não importando, ainda, qualquer tipo de recuperação). É o que se constata da imagem abaixo:



Desta feita, mesmo que não reconhecido o respectivo direito creditório em razão da essencialidade e relevância dos materiais ao processo produtivo da Impugnante, o estorno dos créditos será devido na medida em que estão preenchidos os requisitos estabelecidos na IN SLT n. 01/86 para fins de enquadramento das lixas como produtos intermediários da Impugnante – conforme, inclusive, já foi reconhecido pelo Conselho de Contribuintes quando do julgamento do PTA n. 01.000154669-55 (doc. 04.01; *cit.*) ...”

Argumenta que os itens listados no Anexo 3 do Auto de Infração são todos produtos intermediários, e não materiais de uso e consumo. Nessa condição, tanto é indevida a glosa dos créditos de ICMS escriturados, como a cobrança do DIFAL, que incide apenas quando bens de uso e consumo são adquiridos.

Noutro enfoque, a Impugnante ressalta que, caso todos os argumentos anteriores não formem o convencimento de que os itens autuados são produtos intermediários, há, ainda, argumento subsidiário que igualmente leva ao cancelamento da autuação.

Nessa linha, a Impugnante aduz que, mesmo que se considere os referidos bens como sendo de uso e consumo, após a sua utilização, os produtos são sucateados e revendidos a terceiros, em operações tributadas pelo ICMS (tributação via diferimento nos termos do art. 218 do Anexo IX do RICMS/02), fato de conhecimento do Fisco e atestado no laudo anexado à esta defesa.

Desse modo, de acordo com a Impugnante, continuada a cadeia, há de se garantir o desconto de créditos justamente para evitar a incidência do imposto sobre valores ou riquezas que já a houverem sofrido. Por outro lado, a preservação da cadeia afasta a aplicação do art. 71, inciso V do RICMS/02, dispositivo legal que determina o estorno dos créditos quando há o seu encerramento (da cadeia de circulação), oportunidade em que reproduz a solução à Consulta de Contribuinte nº 082/2015 para corroborar o seu entendimento:

“... Assim, para os insumos inaproveitáveis **que não serão objeto de uma saída tributada**, aplicar-se-á o tratamento tributário dispensado às perdas consideradas anormais, sendo vedado o aproveitamento do valor recolhido como crédito de ICMS, em atenção ao disposto no inciso V do art. 71 da Parte Geral do RICMS/02. Este dispositivo estabelece que o contribuinte deve efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento vierem a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante.

[...]

Entretanto, caso os insumos considerados obsoletos sejam objeto uma operação de saída, em função de trazerem a possibilidade de recuperação à empresa, por meio de sua venda, os mesmos deverão ser classificados como sucata/resíduo ou subproduto.

Para efeitos tributários, considera-se sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria ou parcela dela, que não se preste para a mesma finalidade para a qual foi produzida, nos termos do disposto no art. 219 do Anexo IX do RICMS/02. As mercadorias assim classificadas estão sujeitas a tratamento tributário específico previsto no art. 218 do citado Anexo IX (diferimento do imposto nas operações internas), observadas as condições ali estabelecidas. (Grifos da Impugnante).

Assim, havendo a posterior venda de bens utilizados pelo contribuinte em sua produção como sucatas, em operações tributadas pelo ICMS, não se pode concluir pelo término da cadeia de produção/consumo de mercadorias, o que afastaria, segundo seu entendimento, a necessidade de estorno dos créditos do imposto escriturados nas respectivas entradas (isto é, afasta a aplicação do art. 71, inciso V), aplicando-se, neste caso, a norma estabelecida no art. 70, § 2º do RICMS/02.

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

[...]

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

[...]

§ 2º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, se o contribuinte realizar operação tributada tendo por objeto os bens ali referidos, ou produtos deles resultantes em decorrência de processo de industrialização, poderá escriturar e abater o valor do imposto correspondente à aquisição, por ocasião e na proporção das operações tributadas que promover.”

Conclui, dessa forma, que, mesmo que se considerem os bens autuados como materiais de uso e consumo, o fato de serem subsequentemente vendidos a terceiros faz com que o registro de créditos do ICMS seja legalmente autorizado.

No entanto, ressalvadas observações expressas em sentido contrário, os créditos apropriados pela Impugnante não encontram respaldo na legislação vigente.

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

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

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 TRIBUTOS, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENOS PRODUTIVO. A EVOCACÃO 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)

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.

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 à LC nº 87/96, passa-se à análise da legislação mineira que rege a matéria.

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

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

[...]

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de

produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

[...]

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

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

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

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

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

A conceituação de produtos intermediários foi disciplinada pela Instrução Normativa SLT 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.

IN nº 01/86

[...]

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

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

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário, e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo de industrialização;

considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no duplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção;

considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, tem-se como a florado, fruto de todo esse trabalho e em especial da jurisprudência administrativa que já se pode ter como firmada, um entendimento bem fortalecido a respeito da espécie, capaz de reduzir dúvidas a prevenir dissensões, **RESOLVE:**

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

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 21/02/86 a 31/03/17

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**

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)

Observe-se que, em sintonia com o disposto no § 22 do art. 66 do RICMS/02, o inciso II da IN nº 01/86, com vigência a partir de 01/04/17, não mais considera o desgaste de um bem na conceituação de consumo integral.

O inciso III da mencionada IN disciplina que não se consideram produtos intermediários, por não serem consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização, produtos como ferramentas, instrumentos ou utensílios, nos seguintes termos:

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

Porém, o inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86, 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

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)

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

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

[...]

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

[...]

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

[...]

Não é este, entretanto, o caso dos autos, pois as partes e peças que tiveram os créditos glosados têm vida útil inferior a 01 (um) ano ou não foram registradas como bens do imobilizado.

Ademais, a Impugnante sequer chegou a suscitar tal hipótese, além de ter apropriado os créditos dessas partes e peças como se intermediários fossem e não como integrantes de seu ativo imobilizado.

A conclusão é a mesma em relação às hipóteses previstas no § 12º do mesmo art. 66, abaixo reproduzidas:

§ 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.

[...]

As partes e peças objeto da presente autuação são destinadas à reposição, motivo pelo qual se enquadram na regra estabelecida no § 13 do art. 66 do RICMS/02, 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.

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vedação estabelecida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02, 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:

[...]

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)

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 Federal 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.

Concluindo, analisando-se o Anexo 25, elaborado pelo Fisco após a reformulação final do crédito tributário (págs. 509/512), juntamente com o Anexo 3 (original), 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, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

A conclusão é a mesma em relação aos demais itens listados no mesmo Anexo 25, não classificados como partes e peças de máquinas e equipamentos, pois a Impugnante, mesmo após o interlocutório de págs. 390/395, não conseguir demonstrar que tais itens enquadram-se no conceito de produtos intermediários, ressalvadas eventuais observações expressas em sentido contrário ao longo deste texto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante o acima exposto, segue abaixo análise resumida dos produtos que tiveram os seus créditos glosados no lançamento em tela:

• **Produtos classificados como materiais de uso e consumo com fundamento na Perícia Oficial relativa ao PTA nº 16.001404795-77 (Acórdão nº 24.229/22/3ª):**

Como já informado, para uma parte dos produtos que tiveram os seus créditos glosados, o Fisco se valeu de informações contidas na Perícia Oficial (Anexo 14) realizada no PTA nº 16.001404795-77 (Acórdão nº 24.229/22/3ª).

A matéria versada no mencionado PTA se referia a pedido de “*restituição dos valores pagos no período de janeiro de 2013 a julho de 2016, relativamente ao diferencial de alíquota de mercadorias adquiridas para uso e consumo que, posteriormente, foram aplicadas no processo produtivo*”.

Da perícia realizada (Anexo 14), foram selecionados os itens para os quais a resposta para a pergunta: “*integra o novo produto ou foi consumido de forma imediata?*” foi negativa, ou seja, mesmo sob a égide da antiga Instrução Normativa SLT nº 01/86, com vigência até 31/03/17, esses produtos eram classificados como materiais de uso e consumo, fato que reforça essa mesma classificação no presente processo, sob o enfoque da Instrução Normativa SUTRI nº 01/17 (efeitos a partir de 01/04/17), no tocante às partes e peças de máquinas e equipamentos industriais.

Tais produtos podem ser visualizados no Anexo 03 do Auto de Infração, colunas “AO” a “AV” com valores não nulos (diferentes de “#N/D”).

Outros produtos analisados no mencionado PTA foram considerados como intermediários, com fundamento, porém, no inciso V da IN nº 01/86 (vigência até 31/03/17), o qual foi revogado pela IN nº 01/17 (efeitos a partir de 01/04/17).

A partir da revogação do referido inciso V da IN nº 01/86 (01/04/17), as partes e peças de máquinas e equipamentos industriais não geram direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso XVII do RICMS/02, excetuadas aquelas caracterizadas como bens do imobilizado, o que não é o caso dos autos.

Seguem abaixo alguns exemplos dos produtos autuados:

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
ALARGADOR 8,0 X 33,0 CM1 DIN 208 HELIC	USINAGEM DE PEÇAS	FERRAMENTA QUE REALIZA O ACABAMENTO NOS FUROS DAS PEÇAS USINADAS	SIM. FUNCIONA FIXADO NO ELETROMANDRIL	MENOS DE UM ANO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
BIT PHILIPS Nº1 - 1/4X25MM ASSAHI	APERTADEIRAS UTILIZADAS NO SETOR DE MONTAGEM	Realização de apertos de diversos parafusos utilizados na fixação de peças nas carrocerias. São combinadas com pontas acopladas a uma apertadeira	SIM	INFERIOR A 01 (HUM) ANO
BIT PHILIPS Nº2 - 1/4X25MM ASSAHI	APERTADEIRAS UTILIZADAS NO SETOR DE MONTAGEM	Realização de apertos de diversos parafusos utilizados na fixação de peças nas carrocerias. São combinadas com pontas acopladas a uma apertadeira	SIM	INFERIOR A 01 (HUM) ANO
BIT PHILLIPS N.2 X 50MM HEX.1/4	APERTADEIRAS UTILIZADAS NO SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM	INFERIOR A 01 (HUM) ANO
BIT TORX T10 - 1/4X25MM ASSAHI	APERTADEIRAS UTILIZADAS NO SETOR DE MONTAGEM	Realização de apertos de diversos parafusos utilizados na fixação de peças nas carrocerias. São combinadas com pontas acopladas a uma apertadeira	SIM	INFERIOR A 01 (HUM) ANO
BIT TORX T25 - 1/4X25MM ASSAHI	APERTADEIRAS UTILIZADAS NO SETOR DE MONTAGEM	Realização de apertos de diversos parafusos utilizados na fixação de peças nas carrocerias. São combinadas com pontas acopladas a uma apertadeira	SIM	INFERIOR A 01 (HUM) ANO
BIT TORX T30- 1/4X25MM ASSAHI	APERTADEIRAS UTILIZADAS NO SETOR DE MONTAGEM	Realização de apertos de diversos parafusos utilizados na fixação de peças nas carrocerias. São combinadas com pontas acopladas a uma apertadeira	SIM	INFERIOR A 01 (HUM) ANO

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
CHAVE ESPECIAL CONF. DES. 21003873	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	NÃO. CORRESPONDE A UMA FERRAMENTA	INFERIOR A 01 (UM) ANO
CHAVE ESPECIAL CONF.DESENHO	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	NÃO. CORRESPONDE A UMA FERRAMENTA	INFERIOR A 01 (UM) ANO
CHAVE ESPECIAL HEX 10MMX1/4 DES. 370026	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	NÃO. CORRESPONDE A UMA FERRAMENTA	INFERIOR A 01 (UM) ANO
CHAVE ESPECIAL SEXTAVADA 10MMX1/4 X90MM	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	NÃO. CORRESPONDE A UMA FERRAMENTA	INFERIOR A 01 (UM) ANO
CHAVE PARA CONEXAO FREIO CONFORME DESENH	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	NÃO. CORRESPONDE A UMA FERRAMENTA	INFERIOR A 01 (UM) ANO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
CILINDRO RETO 500001614 P/ ALICATE TV604	MONTAGEM	UTILIZADOS EM APERTADEIRAS. TÊM POR FUNÇÃO REALIZAR O APERTO DAS ABRAÇADEIRAS DE AÇO DO SISTEMA DE ARREFECIMENTO DO MOTOR DO CARRO	FUNCIONA ACOPLADO A UM FERRAMENTAL (APERTADEIRA)	INFERIOR A 01 (HUM) ANO
PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
CINTA ACO 19 X 0,6 MM C/ALONGAMENTO 2%	SETOR DE PRENSAS	EMBALAR/PRENDER AS CHAPAS DE AÇO CORTADAS E MONTADAS EM FARDO PARA O TRANSPORTE ATÉ ÀS LINHAS DE PRENSA	NÃO	INFERIOR A 01 (HUM) ANO
PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
DESATIVADO NR ATUAL 67000994491086	FUNILARIA - PINÇA DE SOLDA	É UM CONDUTOR METÁLICO QUE PERMITE A PASSAGEM DE UMA CORRENTE ELETRICA ATÉ SUA PONTA, DE FORMA A PERMITIR O PROCESSO DE SOLDA	SIM - INTEGRA O EQUIPAMENTO DE SOLDAGEM (PINÇA DE SOLDA)	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
DISCO CORTE EHT 115- 1,0 A 60 R SG-INOX	FUNILARIA - MAQUINAS DE CORTE	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM	INFERIOR A 01 (UM) ANO. APROXIMADAMENTE 07 (SETE) DIAS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
ELETRODO DES 995F15M0038	FUNILARIA - PINÇA DE SOLDA	É UM CONDUTOR METÁLICO QUE PERMITE A PASSAGEM DE UMA CORRENTE ELETRICA ATÉ SUA PONTA, DE FORMA A PERMITIR O PROCESSO DE SOLDA	SIM - INTEGRA O EQUIPAMENTO DE SOLDAGEM (PINÇA DE SOLDA)	INFERIOR A 01 (UM) ANO
ELETRODO DES 995F15M0040	FUNILARIA - PINÇA DE SOLDA	É UM CONDUTOR METÁLICO QUE PERMITE A PASSAGEM DE UMA CORRENTE ELETRICA ATÉ SUA PONTA, DE FORMA A PERMITIR O PROCESSO DE SOLDA	SIM - INTEGRA O EQUIPAMENTO DE SOLDAGEM (PINÇA DE SOLDA)	INFERIOR A 01 (UM) ANO
ELETRODO PINCA ROBO DES 995F15M0031	FUNILARIA - PINÇA DE SOLDA	É UM CONDUTOR METÁLICO QUE PERMITE A PASSAGEM DE UMA CORRENTE ELETRICA ATÉ SUA PONTA, DE FORMA A PERMITIR O PROCESSO DE SOLDA	SIM - INTEGRA O EQUIPAMENTO DE SOLDAGEM (PINÇA DE SOLDA)	INFERIOR A 01 (UM) ANO
ELETRODO TAB 62973/00 COD 59203024	FUNILARIA - PINÇA DE SOLDA	É UM CONDUTOR METÁLICO QUE PERMITE A PASSAGEM DE UMA CORRENTE ELETRICA ATÉ SUA PONTA, DE FORMA A PERMITIR O PROCESSO DE SOLDA	SIM - INTEGRA O EQUIPAMENTO DE SOLDAGEM (PINÇA DE SOLDA)	INFERIOR A 01 (UM) ANO

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
PINCA M062202 PARA STUD 5MM PK-600 TUCKE	FUNILARIA - PINÇA DE SOLDA	POSICIONA O PINO PARA QUE OCORRA A SOLDAGEM	SIM. É UM COMPONENTE DA PINÇA DE SOLDA	INFERIOR A 01 (HUM) ANO

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
PINO M5 - REF 2361.13.050.20 REBIT. OPE	SETOR DE MONTAGEM - REBITADEIRAS	AUXILIA NA FIXAÇÃO DOS REBITES	SIM	INFERIOR A 01 (UM) ANO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
PONTA ALLEN 6 X 1/4 X 25MM 185-6 M APEX	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA ALLEN 6MM X 1/4 X 75MM	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA ALLEN 6MM X 5/16# 315-6MM APEX	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA ALLEN 8MM X 5/16 REF.BA-8-8 APEX	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA ALLEN CILINDRICA 3 X 100MM	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA ALLEN CILINDRICA 4 X 100MM X 1/4	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA ALLEN CILINDRICA 5 X 100MM X 1/4	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
PONTA BITS TORX T10 687R25 GEDORE	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
PONTA DE ELETRODO DES 995F16M00182	PINÇA DE SOLDA	EM CONTATO COM A PEÇA A SER SOLDADA TRANSMITE A FORÇA E A ENERGIA PARA O PONTO DE SOLDA	SIM. CORRESPONDE À PONTA DA PINÇA DE SOLDA	em torno de 24 hs em razão de se submeter a altas temperaturas
PONTA DE ELETRODO DES 995U99M0290	PINÇA DE SOLDA	EM CONTATO COM A PEÇA A SER SOLDADA TRANSMITE A FORÇA E A ENERGIA PARA O PONTO DE SOLDA	SIM. CORRESPONDE À PONTA DA PINÇA DE SOLDA	em torno de 24 hs em razão de se submeter a altas temperaturas
PONTA ELETRODO BANDELA H20 995F15M0021	PINÇA DE SOLDA	EM CONTATO COM A PEÇA A SER SOLDADA TRANSMITE A FORÇA E A ENERGIA PARA O PONTO DE SOLDA	SIM. CORRESPONDE À PONTA DA PINÇA DE SOLDA	em torno de 24 hs em razão de se submeter a altas temperaturas
PONTA ELETRODO DES 995F15M0044	PINÇA DE SOLDA	EM CONTATO COM A PEÇA A SER SOLDADA TRANSMITE A FORÇA E A ENERGIA PARA O PONTO DE SOLDA	SIM. CORRESPONDE À PONTA DA PINÇA DE SOLDA	em torno de 24 hs em razão de se submeter a altas temperaturas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
PONTA FIX BARRA VIDRO TRASEIR DES 210804	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA FIXACAO BARRA VIDRO TRASEIRO DES.2	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA PHILIPS Nº2 - 1/4X150MM ASSAHI	SETOR DE MONTAGEM	APERTAR PARAFUSOS NA MONTAGEM DAS CARROCERIAS	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA PHILLIPS N.2 HEX.1/4 X 90MM	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA POZIDRIV N.1 REF. 491-PZD - APEX	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA POZIDRIV N.2 X 25MM HEX.1/4	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA TORK 1/4 X25MM 440 TX25 APEX	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA TORX 1/4 X 25MM TX20 APEX	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA TORX 1/4 X 25MM REF.440 TX30 APEX	LINHA DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA TORX 1/4 X1 440 TX40 APEX	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PONTA TORX 5/16 REF. 480 - TX 50APEX 480	SETOR DE MONTAGEM	FIXAR REBITES NA CARROCERIA DO VEICULO	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO
PORTA BITS MAG RAPIDO 1/4X1/4X75 ASSAHI	SETOR DE MONTAGEM	APERTAR PARAFUSOS NA MONTAGEM DAS CARROCERIAS	SIM. É UM COMPONENTE DAS APERTADEIRAS	INFERIOR A 01 (UM) ANO

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
SOQUETES DIVERSOS	MONTAGEM - APERTADEIRAS EM GERAL	UNEM A APERTADEIRA A UMA PONTA DE APERTAR POSSIBILITANDO A FIXAÇÃO DE PEÇAS NA CARROCERIA	FUNCIONA ADAPTADO A UMA FERRAMENTA	INFERIOR A 01 (UM) ANO

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
TOCHA RA280 34,0350,2040 FRONIUS	FUNILARIA - SOLDA MIG	DIRECIONAR O ARAME E O GAS DURANTE O PROCESSO DE SOLDA	SIM. INTEGRA O EQUIPAMENTO DE SOLDA	INFERIOR A 01 (UM) ANO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO	LOCAL DE APLICAÇÃO	FUNÇÃO	PARTES E PEÇAS DE MAQUINAS, APARELHO OU EQUIPAM.?	VIDA UTIL/MOTIVOS
VENTOSA SAB125 G3/8 10.01.06.00680 SCHMA	PONTA DOS BRAÇOS DOS TRANSPORTADORES/ ROBÔS DE PEÇAS/CHAPAS DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO	PERMITEM QUE OS TRANSPORTADORES/ROBÔS SE ACOPEM POR SUÇÃO À PEÇA/CHAPA A SER TRANSPORTADA	SIM	MAIS OU MENOS 06 (SEIS) MESES DEPENDENDO DA LINHA NA QUAL SE INSEREM

Como se vê, grande parte dos itens acima se refere a partes/peças de equipamentos, tais como “Apertadeiras”, “Eletromandril” e “Pinças de Solda”.

No mesmo Anexo 3 do AI, há diversos outros produtos que, apesar de não terem integrado a perícia supracitada (PTA nº 16.001404795-77 - Acórdão nº 24.229/22/3ª), são da mesma espécie (integrantes de um mesmo gênero), com aplicações/funções idênticas ou similares aos acima indicados, divergindo, apenas, quanto à suas especificações, como é o caso, por exemplo, dos seguintes itens:

ELETRODOS - DIVERSAS ESPECIFICAÇÕES	PONTAS DE ELETRODOS - DIVERAS ESPECIFICAÇÕES	SOQUETES - DEVERAS ESPECIFICAÇÕES
BIT PHILLIPS N.1, COMP.25MM, HEX.1/4	BIT-ALLEN 5/16 480-TX-45X APEX TOOLS	CHAVE BOCA 1/2
CHAVE DE VELA FACOM BJ16A2	CHAVE FIX 11MM PARA TORQ DES 995U99MO318	CHAVE FIX 14MM PARA TORQ DES 995U99MO319
CHAVE P/INTROD.BOTAO FIX. GUARNICAO DES.	DISCO DE CORTE DIAN 76,2 X 1,6 X 9,5MM N	DISCO DE LIXA A275 P240 DP 127 X 0 X 0
PONTA ALLEN Ø5/16 X36MM DES 16087270A	PONTA ALLEN 5/16 X36MM DES 16087270A	PONTA ALLEN 5/16 X36MM DES 16087270A
PONTA TORKS T20 ACO 4340 TEMPERADO	PONTA TORX 5/16 480 TX45 APEX	PONTA TORX GTX 1/4 REF. 025.918 GEDORE
TOCHA SU 320 C/ 3METROS 05.004.005 SUMIG	TOCHA SU 320 C/ 5,5M 05.004.013 SUMIG	VENTOSA SAXM 100 ED-85 G3/8-IG SCHMALZ

Vários outros itens foram classificados pela Impugnante, segundo respostas a intimações fiscais, como ferramentas (vides Anexos 3 e 25).

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DA IMPUGNANTE (RESPOSTA A INTIMAÇÃO DO FISCO)
MOLDE SUPORT BATERIA 310950X950X1000MM	Ferramenta de estamparia para moldagem de chapas de aço que compõem o produto

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DA IMPUGNANTE (RESPOSTA A INTIMAÇÃO DO FISCO)
COMPRESSOR	Ferramenta manual utilizada no processo de montagem
COMPRESSOR (T4)	
COMPRESSOR 140CC T3 COM SSV	
COMPRESSOR 7 RIBS	
COMPRESSOR A/C	
COMPRESSOR A/C 100CC	
COMPRESSOR A/C 140CC	
COMPRESSOR A/C 140CC - MAHLE	
COMPRESSOR A/C 140CC - MAHLE COM VALVULA	
COMPRESSOR A/C VARIÁVEL	
COMPRESSOR AC EM ALUMINIO	
COMPRESSOR AR CONDICIONADO	
COMPRESSOR AR CONDICIONADO 140CC	
COMPRESSOR AR CONDICIONADO VARIÁVEL	
COMPRESSOR COM TESTES	
COMPRESSOR DE CD. GEOMETRIA VARIÁVEL A/C	
COMPRESSOR GEOMETRIA VARIÁVEL A/C	
COMPRESSOR GSE T3 COM VALVULA SSV	
COMPRESSOR VARIÁVEL A/C 175 GSE T4	
SONDA MAGNETICA FLEXIVEL 460MM	

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DA IMPUGNANTE (RESPOSTA A INTIMAÇÃO DO FISCO)
BROCA HELICOIDAL 2D3.5/4.8XL12/68 HP	Ferramenta para usinagem de transmissões e motores (caixa de cambio, engrenagens, eixo virabrequim, cabeçote, bloco)
BUCHA E1	
BUCHA E2	
INSERTO ESTRUTURAL DIREITO	
INSERTO ESTRUTURAL ESQUERDO	
TROLLEY PARA CORRENTE FORJADA X-458 REFE	

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DA IMPUGNANTE (RESPOSTA A INTIMAÇÃO DO FISCO)
ANEL DE FIXACAO DO GRUPO DE ASPIRACAO	Ferramenta para usinagem de trasmissões e moteres (caixa de cambio, engrenagens, eixo vira brequim, cabeçote, bloco)
BUCHA PONTO 1	
BUCHA PTO 02	
BUCHA PTO 2	
INTERRUPTOR	
KIT DE COSTURA	
PORTA ELETRODO DES 995F16M0170	
PORTA ELETRODO DES VCGHOLDET000344	

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DA IMPUGNANTE (RESPOSTA A INTIMAÇÃO DO FISCO)
ESPATULA REPASSE REP AGUA DES 37002387	Ferramenta utilizada na linha de montagem
FERRAMENTA DE CRAVAR BITS REF B48BB1541	
PINCEL CHATO RETO 811-22 TIGRE	
SOPRADOR TERMICO DCE530B DEWALT	

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DA IMPUGNANTE (RESPOSTA A INTIMAÇÃO DO FISCO)
MARTELO DE PLASTIPRENE - MOD.65 - 1,5KG	Ferramentas para apertos e desapertos, medições para montagem e desmontagem de máquinas, motores e transmissões
MARTELO PLASTIPRENE C/ ALMA ACO MOD 30	

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DA IMPUGNANTE (RESPOSTA A INTIMAÇÃO DO FISCO)
KIT CHAVE	Ferramentas para apertos e desapertos,medições para montagem e desmontagem de máquinas, motores e transmissões
KIT DE FERRAMENTAS 181 FA08919 38887	
KIT GANCHO REBOQUE	
KIT GENTOO 4700-VCF ULTRATECH	
KIT M4 3441200 ASSAHI	
KIT PROTECAO VIDRO POSTERIOR	
MACHO MAQUINA M12X1,25X150MM 6H	

As ferramentas propriamente ditas, assim entendidas aquelas que não se confundam com partes e peças de maquinário industrial, independentemente da data de sua entrada no estabelecimento autuado (antes ou após 01/04/17), não geram direito a créditos do ICMS, por força do disposto no inciso III da IN nº 01/86, uma vez que não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

Por outro lado, aquelas que, pela sua própria natureza, necessitam de sua inserção em maquinários ou equipamentos para que possam exercer a função/finalidade a que estão destinadas, cujas entradas no estabelecimento tenham ocorrido após 01/04/17, também não geram direito a créditos do imposto, nos termos do art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

Esclareça-se que a Impugnante não classificou tais ferramentas como integrantes de seu ativo imobilizado, mesmo porque várias delas, conforme sua própria informação, têm vida útil inferior a doze meses (um ano), além do fato de os créditos a elas correspondentes terem sido apropriados como se intermediários fossem, uma vez que lançados integralmente (de uma só vez) em sua escrita fiscal.

• **Produtos específicos mencionados pela Impugnante:**

- Eletrodos e Ponta de Eletrodos:

Como visto acima, os “Eletrodos” e as “Pontas de Eletrodos” são partes e peças do equipamento denominado “Pinça de Solda”, não gerando, pois, direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

Informações mais detalhadas sobre esses dois produtos estão inseridas na planilha referente à perícia realizada no PTA nº 16.001404795-77 (Anexo 14).

Reitere-se que não se compreende no consumo a que se refere a alínea “b” do inciso V do art. 66 do RICMS/02 o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, nos termos do § 22 do mesmo dispositivo legal c/c inciso II da IN nº 01/17.

Assim, a partir de 01/04/17, não mais se considera o desgaste de um bem na definição de consumo integral, isto é, independentemente da forma de desgaste, as partes e peças de máquinas e equipamentos são caracterizadas como materiais de uso e consumo, quando não enquadradas no conceito de bens do imobilizado, como acontece no caso dos autos.

Por consequência, os “Eletrodos” e as “Pontas de Eletrodos” não se enquadram no conceito de produtos intermediários, sendo classificados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

- Fitas e Plástico Filme:

O Fisco excluiu as exigências fiscais relativas aos produtos acima, após o interlocutório de págs. 390/395, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 509/512.

- Lixas:

Os abrasivos diversos, como é o caso das “Lixas” e “Discos”, são partes e peças das lixadeiras ou equipamentos similares, conforme informação contida no próprio laudo acostado aos autos pela Impugnante.

Portanto, as “Lixas” são materiais de uso e consumo de acordo com a IN nº 01/07, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso XVII do RICMS/02, pois, como afirmado acima, a partir de 01/04/17, não mais se considera o desgaste de um bem na conceituação de consumo integral.

RICMS/02

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

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Por oportuno, seguem abaixo as observações e esclarecimentos do Fisco sobre os itens acima:

Manifestação Fiscal

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

Todos os produtos detalhados pelo contribuinte em sua defesa, a saber, **os eletrodos, as pontas de eletrodos, e as lixas são partes e peças de máquinas que no contexto da instrução normativa não se enquadram no conceito de produtos intermediários**

...

[...]

O contribuinte afirmou que o que é matéria prima ou produto intermediário de um contribuinte pode não ser para outro, e informou que essa premissa foi sedimentada pelo Conselho de Contribuintes quando do julgamento de lançamento efetuado contra a própria FCA Fiat Chrysler Automóveis Ltda., no bojo do **PTA n. 01.000154669-55**. Acrescenta que no julgamento levado a efeito pelo CCMG Conselheiros atestaram, no **Acórdão n. 18.921/08/1ª**, a necessidade de se buscar ‘a verdade real, identificando de fato a efetiva utilização de cada produto no processo industrial da Contribuinte’.

Em relação à essa afirmação do contribuinte destacamos que aquela situação não guarda nenhuma relação com a situação ora examinada uma vez que o **Acórdão n. 18.921/08/1ª data do ano de 2008** e foi

anterior à alteração da Instrução Normativa IN SLT 01/1986. Enfatizamos que, naquela decisão, **o Egrégio Conselho de Contribuintes se pautou exatamente no Inciso V da referida Instrução Normativa e tal dispositivo foi revogado em 31 de março de 2017.** Razão pela qual entendemos ser insubsistente a argumentação do contribuinte.

Acrescentando, informamos que recentemente, em 03/09/2024, a 3ª Câmara do CC/MG julgou o **PTA nº 01.002887262-92**, que tem como autuada a mesma FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda, e que trouxe a mesma matéria e a mesma fundamentação do presente PTA. No Acórdão 25.033/24/3ª, a Terceira Câmara julgou, de forma unânime, o feito fiscal procedente.

PTA nº. 01.002887262-92 - Autuado: FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA. - Impugnação nº(s): 40.010156573-96 (FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA. - Procurador: OTTO CARVALHO PESSOA DE MENDONCA/Outro(s)) - Relatora: Cindy Andrade Moraes - Revisora: Cássia Adriana de Lima Rodrigues -

Decisão: ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 349/350, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Fernandes Ibraim e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. André Sales Moreira.

ACÓRDÃO: 25.033/24/3ª.

[...]

Dessa forma, todos os produtos elencados no presente auto de infração se enquadram na condição de ferramentas, partes e peças de máquinas ou bens do ativo imobilizado e não se enquadram nas definições da referida Instrução Normativa para os produtos intermediários. Nesse contexto tanto as partes e peças de máquinas quanto as ferramentas estão bem disciplinadas na IN SLT 01/1986 e bem definido o motivo pelo qual não se enquadram no conceito de produto intermediário: As **ferramentas** por não se esgotarem de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção e as **partes e peças** por 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. Os bens do ativo imobilizado, por sua própria natureza, também estão fora do conceito de produtos intermediários.

O contribuinte apresenta em sua argumentação a descrição de parte dos produtos objetos da autuação. São as **pontas de eletrodos**, as fitas, **as lixas ... As pontas de eletrodos são partes da ferramenta de soldagem, as lixas são elementos das lixadeiras** ... não restando nenhuma dúvida quanto à correta aplicação da interpretação da fiscalização. Todos esses produtos estão perfeitamente definidos na IN SLT Nº 01/1986 como fora do conceito de produto intermediário, na forma da legislação, para efeito de aproveitamento de crédito ..." (Grifou-se)

• **Produtos constantes no Acórdão nº 18.921/08/1ª:**

A Impugnante alega que, no caso dos autos, o Fisco se eximiu de proceder a um criterioso exame do processo produtivo da empresa e, desconsiderando o posicionamento anterior do CC/MG no PTA nº 01.000154669-55, autuou, novamente, as aquisições de politriz, fitas, boinas, lixas, malhas, eletrodos, pinceis, machos, folha de lixa, discos de corte e marcadores industriais.

ACÓRDÃO Nº 18.921/08/1ª

"DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, ... NO MÉRITO, POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA: ... D) EM RELAÇÃO AO ESTORNO DE CRÉDITO DE BENS ALHEIOS E DE USO E CONSUMO, CANCELAR AS EXIGÊNCIAS EM RELAÇÃO AOS SEGUINTE PRODUTOS: ... **ESPÁTULA; FERRAMENTAS MANUAIS (LIXADEIRA, POLITRIZ, PARAFUSADEIRA, APERTADEIRA); ... BOBINAS KRAFT; ...; FITA CREPE ALTA TEMPERATURA; ...; BOINA PRETA; FITA ADESIVA PE VERMELHA; LIXA F 828-100; MALHA 100% ALGODÃO; ...; ELETRODO; ...; PINCEL CHATO; MACHO M; ...; MARCADOR INDUSTRIAL TRAÇO FORTE, FOLHA DE LIXA; DISCO DE CORTE; ..; MASSA PARA GRAVAÇÃO; ...**" (GRIFOS DA IMPUGNANTE)

Como afirmado no tópico relativo à preliminar, o Acórdão nº 18.921/08/1ª, mencionado pela Impugnante, se refere a **períodos anteriores a 01/04/17**, data em que foram implementadas alterações na legislação mineira.

A partir da referida data (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, não sendo este o caso dos autos.

Assim, no tocante às partes e peças de máquinas e equipamentos a mencionada decisão não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, por ter analisado matéria sob o enfoque de legislação não mais vigente.

De todo modo, seguem abaixo considerações acerca dos produtos que foram destacados pela Impugnante, constantes na mencionada decisão:

- Espátula:

Segundo informação da própria Impugnante (Anexo 3), trata-se de “ferramenta utilizada na linha de montagem”, com vida útil superior a 01 (um) ano.

Não se trata, portanto, de produto intermediário, uma vez que não se consome, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

- Politriz:

Não há no presente processo acusação fiscal de que a “Politriz” seja material de uso e consumo.

A “Politriz” foi inserida no item 02 do Auto de Infração, que se refere a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento autuado, cujos créditos foram apropriados de uma só vez, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês.

Esclareça-se que não há glosa de créditos relativos às demais ferramentas manuais mencionadas na parte dispositiva da decisão supracitada, quais sejam: lixadeiras, parafusadeiras e apertadeiras, mas somente de suas partes e peças.

- Bobinas Kraft:

Não consta nos autos glosa de crédito de produto com a denominação “Bobinas Kraft”.

- Fitas:

Como já informado, o Fisco reformulou o crédito tributário relativo às infrações 01 e 03 (uso e consumo e respectiva diferença de alíquota) após o interlocutório de págs. 390/395, cancelando as exigências de todos os produtos listados nos Anexos 24 e 29 do AI, especialmente em relação aos produtos “Plástico Filme” e “Fitas”, ambos com diversas especificações, dentre outros bens.

- “Boinas”:

Da análise dos Anexos 3 e 25 do AI, verifica-se que houve estorno de créditos relativos aos bens denominados “Boina Espuma Flexível” e “Boina Lã Polimento 5 Preta”, ambos aplicados no “polimento de carrocerias”, com vida útil superior a um (01) ano, segundo informações prestadas ao Fisco pela própria Impugnante, não se enquadrando, por consequência, no conceito de produtos intermediários, uma vez que não se consomem, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

- Lixas, Folha de Lixa e Discos de Corte:

São partes e peças das lixadeiras ou equipamentos similares, conforme informação contida no próprio laudo acostado aos autos pela Impugnante.

Trata-se, portanto, de materiais que, pela sua própria natureza, necessitam de sua inserção em maquinários ou equipamentos para que possam exercer a função/finalidade a que estão destinadas, cujas entradas no estabelecimento ocorreram após 01/04/17, não gerando, pois, direito a créditos do imposto, nos termos da vedação contida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

- Malha:

Não consta nos autos glosa de crédito de produto com a denominação “Malha”, de qualquer especificação.

- Massa para Gravação e Marcadores Industriais:

Quanto aos itens acima, nos laudos por ela anexados aos autos, a Impugnante apresentou os seguintes esclarecimentos:

[...]

“CATEGORIA: MARCADOR INDUSTRIAL

Trata-se de materiais cuja finalidade é identificar o alto controle das peças em geral, contra qualquer adulteração, garantindo-se, assim, a observância das prescrições técnicas.

[...]

Descrição da utilização/finalidade do produto na linha de produção (consumo imediato e integral): Produto utilizado para marcação de determinados materiais com o intuito de aferir / controlar a qualidade das peças em geral. Através dos marcadores é possível aferir e identificar eventuais alterações dos valores das prescrições técnicas, tais como torque de parafusos, regulagem de correias, etc. Por exemplo, no caso de o torque especificado para determinado parafuso ser de 1,5kg, após sua configuração, aplica-se o marcador sobre o parafuso. Caso haja posterior alteração do torque, o marcador (cuja função, neste caso, será semelhante a de um lacre) será rompido/alterado, demonstrando, no caso, a adulteração das prescrições técnicas.

A variação de cores indica um controle específico a ser observado.



...”

ITEM – MASSA PARA GRAV VIDRO GLASS
(GRAVAÇÃO NOS VIDROS)

Item autuado ‘MASSA PARA GRAV VIDRO GLASS’.
Material utilizado para gravação do número dos
chassis no vidro do veículo.





...”

Ressalte-se que ambos os produtos (“marcador industrial traço forte” e “massa para gravação”) foram considerados como intermediários no Acórdão nº 18.921/08/1ª.

Por consequência e tendo em vista que o Fisco não trouxe aos autos qualquer argumento em sentido contrário, decide-se pelo cancelamento das exigências fiscais relativas aos mencionados produtos (glosa de créditos e diferença de alíquota).

- “Compressores” diversos, Sinalizador, Soquetes/Ponteiras, “Toalha Wypall”, “KIT GENTOO” e Pincel Chato:

Após o interlocutório de págs. 390/395, a Impugnante acostou aos autos laudo complementar contendo as seguintes informações sobre os itens acima:

“... ITEM – COMPRESSOR DE AR-CONDICIONADO (Natureza: protótipo)

O item autuado ‘COMPRESSOR DE AR-CONDICIONADO’ tem a função aquecer e refrigerar o ar.

Ele comprime o gás refrigerador e o manda para o condensador do seu carro. Assim é realizado o arrefecimento, a diminuição da temperatura, ou seja, o esfriamento do ar. **Estes itens foram adquiridos pelo Centro de Construção de Protótipos** para o desenvolvimento de projetos de construção de novos modelos de veículos.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Prototipo 81913529 criado por RAFAEL BARROSO DE RESENDE

Ativar síntese de documentos Visualização de impressão Mensagens Configurações pessoais

CS Prototipo: 81913529 Fornecedor: 800041866 Hanon Systems CL. Data doc.: 22.07.2019

Remessa/fatura Condições Textos Endereço Comunicação Parceiro Dados adicionais

Txts.cab.

- Texto de cabeçalho
- Nota cabeçalho
- Tipos de preço

1 Editor text...

SETOR: OCP - CENTRO DE CONSTRUÇÃO DE PROTÓTIPOS
ATENÇÃO: ALMOXARIFADO PROTÓTIPOS, RAMAL 6170
GALPÃO 24 SALA 21.
PROJETO 363

Exibir Requisição compra 101086103

Ativar síntese de documentos Configurações pessoais

CS Prototipo: 101086103

Textos

Nota cabeçalho

1 Editor text... Texto transferido de Requisição compra (Nota cabeçalho)

COMISSA: B000229 - INTERVENTO: EB0229
ELEMENTO PEP: EB0229_FT_2588907PRO_EM
SETOR: CENTRO CONSTRUÇÃO PROTÓTIPOS
SOLICITANTE: BRUNA RAMOS (21 9 9899-5065)
FINALIDADE: PEÇAS PARA CONSTRUÇÃO DE VEÍCULOS PROTÓTIPOS.

Fr.	Status	Pedido	Item	C	I	Material	Texto breve	Quant...
		81913529	1			722905434	COMPRESSOR GEOMETRIA VARIÁVEL A/C	41

Exibir Requisição compra 101058857

Ativar síntese de documentos Configurações pessoais

CS Prototipo: 101058857

Textos

Nota cabeçalho

1 Editor text... Texto transferido de Requisição compra (Nota cabeçalho)

COMISSA: B100043 - INTERVENTO: EB1043
ELEMENTO PEP: EB1043_FT_2588907PRO_EM
SETOR: CENTRO CONSTRUÇÃO PROTÓTIPOS
SOLICITANTE: BRUNA RAMOS (21 9 9899-5065)
FINALIDADE: PEÇAS PARA CONSTRUÇÃO DE VEÍCULOS PROTÓTIPOS.

[...]

ITEM SOQUETES/PONTERIAS

O item autuado é uma ferramenta utilizada para dar aperto de parafusos em diversas partes dos veículos no processo de funilaria e montagem final. Funciona **acoplado a um eletro-mandril de máquinas com sistema de rotação**, com vida útil inferior a 12 meses.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



Ponta Industrial Allen 5/16
Parafusadeira/furadeira+brinde | MercadoL...



Ponta Allen encaixe 5/16"
direto na parafusadeira - IF...



Bits Allen encaixe 5/16" para
adaptador | IFLA Ferrament...

[...]

ITEM – SINALIZADOR

Item autuado ‘Sinalizador’. **Produto adquirido para instalação/adaptação no veículo Fiorino para adaptação de veículo fiorino para ambulância (fornecida ao Estado da Bahia).**

Material Una Tantun 12081408 criado por CRISTIANE ALVES DE SOUSA

Ativar síntese de documentos | Visualização de impressão | Mensagens | Configurações pessoais

MUT Material Una ... 12081408 Fornecedor 800001567 FLASH INDUSTRI... Data doc. 20.08.2020

Remessa/fatura | Condições | Textos | Endereço | Comunicação | Parceiro | Dados adicionais

Txts.cab.

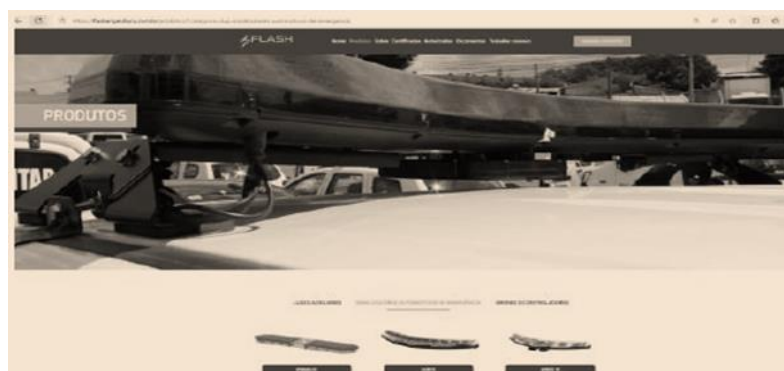
- Texto de cabeçalho
- Nota cabeçalho
- Tipos de preço

PROCESSO REFERENTE VENDA A GOVERNO:

PARAG número 6_004_19 (item 001)::

Nome: FUNDO ESTADUAL DE SAUDE DO ESTADO DA BAHIA

1 Editor text...



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ITEM – 'TOALHA WYPALL WETTASK' e 'KIT GENTOO 4700 VCF ULTRATECH' (LIMPEZA E PROTEÇÃO DA CARROCERIA)

Itens autuados 'TOALHA WYPALL WETTASK' e 'KIT GENTOO 4700 VCF ULTRATECH'. **Materiais utilizados para limpeza e proteção de partes da carroceria**, no processo de pintura dos veículos.



Síntese dos itens

Item: 1 [1] 67099382000384, KIT GENTOO 47...

Dados de material | Quantidades e datas | Avaliação | Fonte de suprimento | Status | Pessoa de...

Textos de item

- Texto de pedido de...
- Causal descarte/fin...
- Causal recusa

MEIO DE UTILIZAÇÃO: PULVERIZAÇÃO, IMERSÃO, DERRAMAMENTO, PINCEL / ROLO
QUANTIDADE DE FORNECIMENTO: RECIPIENTE DE 1.8 L
COR: TRANSPARENTE
FUNÇÃO: EVITAR EMPREGUINHAÇÃO DE SUJEIRA
APLICAÇÃO: PROTEÇÃO
REFERÊNCIA: 4700-VCF
FABRICANTE: ULTRATECH INTERNATIONAL
GRUPO DE MERCADORIAS: IM1400800

1 Editor text... Texto pode ser transferido de Mestre mat. (Texto pedido ...

Exibir Requisição compra 101144148

Ativar síntese de documentos | Configurações pessoais

NB Material a esto... 101144148

Textos

Nota cabeçalho

Obs: INCLUIR ITENS 01 E 02 EM LISTING

ITEM 01: TOALHA WYPALL X70 PLUS 30214572 KIMBERLY
CONSUMO MENSAL 25UN

1 Editor text... Texto transferido de Requisição compra (Nota cabeçalho)

FE	Status	Pedido	Item	C	I	Material	Texto breve	Quant...	UM
		12078127	1			722188639	TOALHA WYPALL X70 PLUS 30214572 KIMBERLY	10	PC
			2			6709940400...	PANO P/ LIMPEZA CARROCERIA X-70 K-C PROF	1	UN
		12078127	3			6709940400...	TOALHA WYPALL WETTASK X-70 30221158 KCC	156	UN

[...]

ITEM – EXTENSOMETRO (TESTE DE FORÇA E DEFORMAÇÃO)

Item autuado '**EXTENSOMETRO**'. Utilizado durante as **fases de teste** de novos produtos, muitas vezes é necessária a **medição de distorções** causadas pelo uso normal, ou resultado de desgastes durante as fases de testes intensivos. Vê-se necessária, portanto, a medição da deformação dos tanques durante os ciclos termais, o movimento exaustivo do encanamento, a deformação do suporte do motor, o desgaste durante testes de colisão, medir deformação em peças etc.

[...]

ITEM – PINCEL (ADEQUAÇÃO DE ADESIVOS - PINTURA)

Item autuado 'PINCEL CHATO TIGRE'. Materiais utilizados para adequação e limpeza de adesivos para evitar danos no processo de pintura dos veículos.



...”

Com relação aos compressores, decide-se-se pela exclusão das exigências a eles relativas, com fulcro no art. 71, § 3º, inciso III do RICMS/02, assim como ocorreu com outros itens destinados ao desenvolvimento de protótipos, cujas exigências foram canceladas pelo próprio Fisco, no tocante à infração nº 02 do AI, que será analisada no tópico seguinte.

RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Até o dia 31 de dezembro de 2032, não serão estornados créditos referentes a bens ou mercadorias e aos serviços a eles vinculados:

[...]

III - adquiridos ou recebidos por estabelecimento da indústria automobilística para o desenvolvimento de protótipos.

De igual forma, decide-se-se pelo cancelamento das exigências relativas ao item “Sinalizador”, uma vez que este, segundo a informação acima, integrou o veículo (ambulância) que foi destinado ao estado da Bahia.

Decide-se-se, também, pelo cancelamento das exigências referentes ao “Kit Gentoo 4700 VCF Ultratech”, uma vez que utilizado para proteção da carroceria dos veículos na etapa de pintura, induzindo a presunção de que se integra ao novo produto ou é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

Ressalte-se que o Fisco não trouxe aos autos nenhuma informação distinta da apresentada pela Autuada em relação aos produtos acima.

Fica assegurado ao Fisco, entretanto, em PTA distinto, observado o prazo decadencial, a reanálise da legitimidade dos créditos relativos a todos os produtos cujas exigências estão sendo canceladas, inserindo em eventual novo processo informações detalhadas sobre os mencionados bens.

Devem ser mantidas, porém, as exigências inerentes aos produtos “Soquetes/Ponteiras”, “Toalha Wypall”, “Pincel” e “Extensometro”.

Como visto, os “Soquetes/Ponteiras” são partes/peças do equipamento denominado “Eletro-Mandril”.

A “Toalha Wypall” e o Pincel destinam-se, basicamente, à limpeza da carroceria, não se consumindo imediata e integralmente no curso da industrialização.

Por sua vez, o “Extensometro” é utilizado em “medições diversas” (fases de teste de novos produtos), não participando, portanto, do processo de industrialização propriamente dito, isto é, não é utilizado diretamente e não se consome, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

- Eletrodos, Lixas, Machos, Discos de Corte e demais partes e peças citadas no Acórdão nº 18.921/08/1ª:

Como já ressaltado, o Acórdão nº 18.921/08/1ª, mencionado pela Impugnante, se refere a períodos anteriores a 01/04/17, data em que foram implementadas alterações na legislação mineira.

A partir da referida data (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, não sendo este o caso dos autos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, no tocante às partes e peças de máquinas e equipamentos, a mencionada decisão não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal, por ter analisado matéria sob o enfoque de legislação não mais vigente (efeitos até 31/03/17).

Com relação a essas partes e peças, a correção do procedimento fiscal é corroborada pela decisão relativa ao Acórdão nº 25.033/24/3ª, que analisou matéria similar, envolvendo estabelecimento do mesmo Sujeito Passivo. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 25.033/24/3ª

PTA/AI: 01.002887262-92

IMPUGNANTE: FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.

IE: 067123354.10-20

“... DO MÉRITO

QUANTO À PRIMEIRA IRREGULARIDADE CONSTANTE DO AI, ESTA REFERE-SE AO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE SETEMBRO DE 2018 A FEVEREIRO DE 2023, RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

PORTANTO, A GLOSA DOS CRÉDITOS SE RESTRINGE A MERCADORIAS 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.

CONTRAPONDO-SE AO FEITO FISCAL, A IMPUGNANTE INICIA A SUA DEFESA COM O TÓPICO POR ELA DENOMINADO COMO A ‘POSSIBILIDADE DA TOMADA DE CRÉDITOS SOBRE FERRAMENTAS EMPREGADAS NO PROCESSO PRODUTIVO’.

REITERA, NESSE SENTIDO, QUE A MAIOR PARTE DOS ITENS AUTUADOS JÁ HAVIA SIDO CONSIDERADA PELA PERÍCIA REALIZADA NO PTA Nº **16001404795-77** COMO FERRAMENTAS UTILIZADAS EM SEU PROCESSO PRODUTIVO, COMPLEMENTANDO QUE TAIS BENS, INDISCUTIVELMENTE, SÃO CARACTERIZADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ASSIM ENTENDIDOS AQUELES QUE SÃO CONSUMIDOS NA PRODUÇÃO DO PRODUTO FINAL OU QUE OS INTEGRO, CUJOS CRÉDITOS SÃO ADMITIDOS PELO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02.

[...]

REPORTA-SE NOVAMENTE À PERÍCIA REALIZADA NO PTA Nº 16.001404795-77, A QUAL, NO SEU ENTENDIMENTO, PERMITE QUE SEJA IDENTIFICADA A CONDIÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO DOS ALARGADORES, DAS FRESAS E DOS MACHOS, POIS:

• Os ALARGADORES SÃO FERRAMENTAS UTILIZADAS PARA DAR ACABAMENTO EM FUROS DAS PEÇAS QUE COMPÕE O MOTOR, ENTRAM EM CONTATO DIRETAMENTE COM ESSAS PARTES E, POR

ESSE CONTATO IMEDIATO NO PROCESSO PRODUTIVO, POSSUEM VIDA ÚTIL INFERIOR A 1 ANO.

• A SEU TURNO, **AS FRESAS SÃO FERRAMENTAS DE CORTE**, QUE ENTRAM EM CONTATO DIRETO COM OS BENS FABRICADOS (MOTORES, TRANSMISSÕES ETC.) E, EM RAZÃO DESSE CONTATO, SE ESGOTAM NO CURSO DA USINAGEM, EM PRAZO INFERIOR A 1 ANO.

• **OS MACHOS**, DA MESMA FORMA, **SÃO FERRAMENTAS PARA REPARAR ROSCAS EM FUROS DA CARROCERIA**, TENDO, PORTANTO, CONTATO DIRETO COM O PRODUTO QUE É INDUSTRIALIZADO E, EM RAZÃO DESSE CONTATO, SE ESGOTAM EM PRAZO INFERIOR A 1 ANO.

[...]

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

[...]

ESCLAREÇA-SE QUE, DE ACORDO COM A NORMA ESTABELECIDADA NO § 22 DO ART. 66 DO RICMS/02 (EFEITOS A PARTIR DE 01/04/17), 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.

[...]

OBSERVE-SE QUE, EM SINTONIA COM O DISPOSTO NO § 22 DO ART. 66 DO RICMS/02, O INCISO II DA IN Nº 01/86, COM VIGÊNCIA A PARTIR DE 01/04/17, NÃO MAIS CONSIDERA O DESGASTE DE UM BEM NA CONCEITUAÇÃO DE CONSUMO INTEGRAL.

[...]

ESSA EXCEÇÃO, NO ENTANTO, CONTIDA NO INCISO V SUPRACITADO, FOI REVOGADA, EM 01/04/17, PELO ART. 2º, INCISO I, COM VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 4º, AMBOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 1 DE 04/01/17, VERBIS:

[...]

VERIFICA-SE, PORTANTO, QUE AS MERCADORIAS CLASSIFICADAS PELA IMPUGNANTE COMO ‘FERRAMENTAS’, QUE NÃO SE CONFUNDAM COM PARTES E PEÇAS DO MAQUINÁRIO INDUSTRIAL, INDEPENDENTEMENTE DA DATA DE SUA ENTRADA NO ESTABELECIMENTO AUTUADO (ANTES OU APÓS 01/04/17), **NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS**, POR FORÇA DO DISPOSTO NO INCISO III DA IN Nº 01/86, UMA VEZ QUE NÃO SE CONSOMEM IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO

[...]

POR OUTRO LADO, **AQUELAS QUE, PELA SUA PRÓPRIA NATUREZA, NECESSITAM DE SUA INSERÇÃO EM MAQUINÁRIOS**

INDUSTRIAIS PARA QUE POSSAM EXERCER A FUNÇÃO/FINALIDADE A QUE ESTÃO DESTINADAS, CUJAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO TENHAM OCORRIDO APÓS 01/04/17, TAMBÉM NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO IMPOSTO, NOS TERMOS DA VEDAÇÃO CONTIDA NO ART. 70, INCISO XVII DO RICMS/02.

COMO JÁ AFIRMADO, A MAIORIA DAS MERCADORIAS AUTUADAS, CLASSIFICADAS PELA IMPUGNANTE COMO 'FERRAMENTAS', SE ENQUADRA NESTA ÚLTIMA HIPÓTESE, FATO RECONHECIDO, INCLUSIVE, NO LAUDO PERICIAL ACOSTADO AOS AUTOS PELA IMPUGNANTE (DOC. 04, INCLUINDO FOTOS).

"... EM ATENÇÃO AOS OBJETIVOS COLOCADOS PARA ESSE LAUDO (SUBSIDIAR A DEFESA DE COBRANÇA FISCAL), É IMPORTANTE ESCLARECER QUE OS ITENS A SEGUIR DESCRITOS SÃO TODOS FERRAMENTAS DE CORTE, CONSIDERADA A NATUREZA DA ATIVIDADE DESTA UNIDADE QUE FABRICA MOTORES E TRANSMISSÕES.

A SUA UTILIZAÇÃO DEPENDE DO ACOPLAMENTO AO MAQUINÁRIO INDUSTRIAL, MAS, EXATAMENTE PELA FUNÇÃO ESPECÍFICA (E CENTRAL) QUE ESSAS FERRAMENTAS EXERCEM (A USINAGEM É ETAPA PRODUTIVA FUNDAMENTAL PARA O REGULAR FUNCIONAMENTO DOS MOTORES E TRANSMISSÕES), NÃO PODEM SER TECNICAMENTE CONSIDERADAS COMO SIMPLES ENGRENAGENS OU COMPONENTES DAS REFERIDAS MÁQUINAS ..." (GRIFOU-SE)

[...]

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

[...]

POR OUTRO LADO, AQUELAS QUE, PELA SUA PRÓPRIA NATUREZA, NECESSITAM DE SUA INSERÇÃO EM MAQUINÁRIOS INDUSTRIAIS PARA QUE POSSAM EXERCER A FUNÇÃO/FINALIDADE A QUE ESTÃO DESTINADAS, CUJAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO TENHAM OCORRIDO APÓS 01/04/17, TAMBÉM NÃO GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO IMPOSTO, NOS TERMOS DA VEDAÇÃO CONTIDA NO ART. 70, INCISO XVII DO RICMS/02.

COMO JÁ AFIRMADO, A MAIORIA DAS MERCADORIAS AUTUADAS, CLASSIFICADAS PELA IMPUGNANTE COMO 'FERRAMENTAS', SE ENQUADRA NESTA ÚLTIMA HIPÓTESE, FATO RECONHECIDO, INCLUSIVE, NO LAUDO PERICIAL ACOSTADO AOS AUTOS PELA IMPUGNANTE (DOC. 04, INCLUINDO FOTOS).

'... EM ATENÇÃO AOS OBJETIVOS COLOCADOS PARA ESSE LAUDO (SUBSIDIAR A DEFESA DE COBRANÇA FISCAL), É IMPORTANTE ESCLARECER QUE OS ITENS A SEGUIR DESCRITOS SÃO TODOS FERRAMENTAS DE CORTE,

CONSIDERADA A NATUREZA DA ATIVIDADE DESTA UNIDADE QUE FABRICA MOTORES E TRANSMISSÕES.

A SUA UTILIZAÇÃO DEPENDE DO ACOPLAMENTO AO MAQUINÁRIO INDUSTRIAL, MAS, EXATAMENTE PELA FUNÇÃO ESPECÍFICA (E CENTRAL) QUE ESSAS FERRAMENTAS EXERCEM (A USINAGEM É ETAPA PRODUTIVA FUNDAMENTAL PARA O REGULAR FUNCIONAMENTO DOS MOTORES E TRANSMISSÕES), NÃO PODEM SER TECNICAMENTE CONSIDERADAS COMO SIMPLES ENGRENAGENS OU COMPONENTES DAS REFERIDAS MÁQUINAS ...' (GRIFOU-SE)

NESTA CIRCUNSTÂNCIA, **ESSAS FERRAMENTAS DEVEM SER ANALISADAS SOB A ÓTICA DE 'PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS OU EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS'**, NOS TERMOS ESTABELECIDOS NOS INVISOS IV E V DA IN nº 01/86, QUE SÃO OS DISPOSITIVOS ESPECÍFICOS QUE DISCIPLINAM A CARACTERIZAÇÃO DE TAIS BENS COMO MATERIAIS DE USO OU CONSUMO OU COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

POR OPORTUNO, SEGUIM ABAIXO AS SEGUINTE OBSERVAÇÕES E ESCLARECIMENTOS DO FISCO SOBRE OS ITENS CLASSIFICADOS COMO 'FERRAMENTAS' PELA IMPUGNANTE:

MANIFESTAÇÃO FISCAL

"... GRANDE PARTE DA ARGUMENTAÇÃO DO CONTRIBUINTE SE FUNDA NA CONCLUSÃO DE QUE A FISCALIZAÇÃO AFIRMA SEREM PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS, MERCADORIAS QUE, NA REALIDADE, SÃO FERRAMENTAS. OCORRE QUE A MESMA VEDAÇÃO DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS SE APLICA TAMBÉM E EXPLICITAMENTE ÀS FERRAMENTAS, CONFORME NOS MOSTRA A LEITURA DOS INCISOS III E IV DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986, QUE TRANSCREVEMOS ABAIXO:

[...]

PORTANTO, DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA VIGENTE FICA CLARO QUE TANTO AS PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHO OU EQUIPAMENTO QUANTO AS FERRAMENTAS, INSTRUMENTOS OU UTENSÍLIOS NÃO JUSTIFICAM, POR SI SÓ, O DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS VINCULADO A ESSES PRODUTOS. TAMPOUCO O FATO DE QUE SEJAM DESGASTADOS DE MANEIRA GRADUAL E DE SEREM INTEGRALMENTE CONSUMIDOS EM SEU PROCESSO PRODUTIVO, EXAURINDO-SE COMPLETAMENTE APÓS CERTO PERÍODO DE TEMPO, JUSTIFICA, POR SI SÓ, TAL CREDITAMENTO. A LEGISLAÇÃO EXIGE QUE PARA SEREM CONSIDERADOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, TAIS PRODUTOS SE CONSTITUAM EM UM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, MAS NÃO APENAS UM COMPONENTE DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA E QUE PRECISA

NATURALMENTE DE SER SUBSTITUÍDO DURANTE AS MANUTENÇÕES AO LONGO DO TEMPO.

[...]

DESSA FORMA, A INSTRUÇÃO NORMATIVA ACIMA MENCIONADA **EXCLUI DE MANEIRA TEXTUAL AS FERRAMENTAS DO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO** UMA VEZ QUE ELAS NÃO SE CONSIDERAM CONSUMIDAS IMEDIATA E INTEGRALMENTE, E QUE, EMBORA SE DESGASTEM OU DETERIOREM NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO - COMO ALIÁS OCORRE EM QUALQUER BEM AO LONGO DO TEMPO - NÃO SE ESGOTAM DE MANEIRA CONTÍNUA, GRADATIVA E PROGRESSIVA, ATÉ O COMPLETO EXAURIMENTO, NA LINHA DE PRODUÇÃO.

DA MESMA MANEIRA, **AS PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, IGUALMENTE NÃO SÃO CONSIDERADOS PRODUTOS CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO**, PELO FATO DE NÃO SE CONSTITUÍREM EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTES DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DAS MESMAS.

BALIZA-SE A AUTUADA EM PREMISSA FALSA AO FAZER A AFIRMAÇÃO, DE QUE AS FERRAMENTAS SÃO CONSIDERADAS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

O AUTO DE INFRAÇÃO FOI ELABORADO SOB A PREMISSA DE QUE OS PRODUTOS ELENCADOS SÃO MATERIAIS DE USO E CONSUMO. NESSE CONTEXTO TANTO **AS PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS QUANTO AS FERRAMENTAS ESTÃO BEM DISCIPLINADAS NA IN SLT 01/1986 E BEM DEFINIDO O MOTIVO PELO QUAL NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO**: AS FERRAMENTAS POR NÃO SE ESGOTAREM DE MANEIRA CONTÍNUA, GRADATIVA E PROGRESSIVA, ATÉ O COMPLETO EXAURIMENTO, NA LINHA DE PRODUÇÃO E AS PARTES E PEÇAS POR NÃO SE CONSTITUÍREM EM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTES DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DAS MESMAS.

O CONTRIBUINTE RECONHECE EM SUA ARGUMENTAÇÃO QUE GRANDE PARTE DOS PRODUTOS OBJETOS DA AUTUAÇÃO SÃO FERRAMENTAS, APRESENTANDO INCLUSIVE UM LAUDO ELABORADO PELA EMPRESA QUE ATESTA ESSA CONCLUSÃO, E COMO TAIS ESTÃO PERFEITAMENTE DEFINIDAS NA IN SLT Nº 01 COMO NÃO SENDO ENQUADRÁVEIS NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO NA FORMA DA LEGISLAÇÃO PARA EFEITO DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO. **POR CONSEQUINTE, SE**

NÃO SÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NEM BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, PORQUE NÃO TEM DURABILIDADE SUPERIOR A UM ANO, SÃO MATERIAIS DE USO E CONSUMO E NÃO PODEM TER O IMPOSTO VINCULADO A ESSES PRODUTOS APROVEITADO COMO CRÉDITO.

O LAUDO APRESENTADO PELO CONTRIBUINTE DEMONSTRA A CONCEITUAÇÃO, O LOCAL DE APLICAÇÃO E A DURAÇÃO DE DIVERSOS MATERIAIS, A SABER: OS INSERTOS, FRESAS, MACHOS, BROCAS, ALARGADORES, REBOLOS, BROCHAS, FACAS FELLOW, BARRAS MANDRILARES E RÉGUAS DIAMANTADAS. TODAS, SEM EXCEÇÃO FORAM DEFINIDAS COMO 'FERRAMENTAS DE CORTE', DE FURO OU ELEMENTOS DE CORTE, DE DESBASTE OU FERRAMENTAS USADAS NO CORTE JUNTO COM OUTRAS FERRAMENTAS. **TODAS ESSAS 'FERRAMENTAS DE CORTE', ASSIM DEFINIDAS, SÃO PARTES DE MÁQUINAS QUE TRABALHAM NO PROCESSO DE USINAGEM E COMO TAL PODEM SER ENQUADRADAS COMO PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS,** DIFERENTEMENTE DE UM ALICATE, CHAVE DE BOCA, CHAVE DE FENDA, MARTELO, SERROTE OU SIMILARES. A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT 01/1986 AO TRATAR DE FERRAMENTAS AS TRATA COMO FERRAMENTAS NO GERAL, ASSIM COMO OS INSTRUMENTOS OU UTENSÍLIOS. **ESSAS 'FERRAMENTAS DE CORTE' NADA MAIS SÃO DO QUE PARTES DE UMA MÁQUINA, SEJA ELA UMA FRESADORA, TORNO, CNC, FURADEIRA, ESMERIL ETC.** QUALQUER UMA DESSAS 'FERRAMENTAS DE CORTE' DE NADA VALEM NA MÃO DE UM OPERADOR HUMANO, ELAS SÓ SÃO EFETIVAS SE ACOPLADAS A UMA MÁQUINA QUE AS SUSTENTE COMO AS MENCIONADAS, FRESAS, TORNOS, CNC, FURADEIRAS, ESMERIS ETC. NESSA LINHA, SEJAM ESSAS 'FERRAMENTAS DE CORTE' CONSIDERADAS FERRAMENTAS, EQUIPAMENTOS OU UTENSÍLIOS OU AINDA, PARTES E PEÇAS DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTOS, EM NENHUM DESSES CASOS ESSAS MERCADORIAS SÃO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E SIM MATERIAIS DE USO E CONSUMO, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO ..." (GRIFOU-SE)

A CORREÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL É CORROBORADA PELO ACÓRDÃO Nº 24.707/24/1ª, QUE ENVOLVEU MERCADORIAS ANÁLOGAS À DO PRESENTE PROCESSO, *IN VERBIS*:

[...]

REITERE-SE QUE, CONTRARIAMENTE À AFIRMAÇÃO DA IMPUGNANTE, NO ACÓRDÃO Nº 24.229/22/3ª, RELATIVO À PERÍCIA REALIZADA NO PTA Nº 16001404795-77, **OS PRODUTOS CONSIDERADOS COMO INTERMEDIÁRIOS FORAM AQUELES QUE SE ENQUADRAVAM NO INCISO V DA IN Nº 01/86.**

[...]

PORÉM, **O INCISO V DA IN Nº 01/86 NÃO SE APLICA AO PRESENTE PROCESSO,** POIS A PRESENTE AUTUAÇÃO SE REFERE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A PRODUTOS ADQUIRIDOS PELA AUTUADA NO PERÍODO DE SETEMBRO DE 2018 A FEVEREIRO DE 2023 ..." (GRIFOU-SE)

Noutro enfoque, o fato de as “ferramentas” (partes e peças que tiveram os créditos glosados) gerarem sucatas, cujas saídas posteriores são tributadas pelo ICMS (diferimento do imposto, nas hipóteses estabelecidas no art. 218 do Anexo IX do RICMS/02), também não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal.

Nessa linha, cabe destacar, inicialmente, que é equivocada a interpretação da Impugnante no tocante ao disposto no § 2º do art. 70 do RICMS/02.

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;

[...]

§ 2º Na hipótese do inciso III do caput deste artigo, se o contribuinte realizar operação tributada tendo por objeto os bens ali referidos, ou produtos deles resultantes em decorrência de processo de industrialização, poderá escriturar e abater o valor do imposto correspondente à aquisição, por ocasião e na proporção das operações tributadas que promover.

Tal norma autoriza o aproveitamento do ICMS decorrente da entrada de material de uso e consumo, quando o contribuinte promover operação tributada tendo por objeto: (i) saídas tributadas dos mesmos materiais adquiridos, ou (ii) dos produtos deles resultantes em decorrência de processo de industrialização.

A primeira hipótese refere-se à saída da mercadoria, no exato formato em que entrou no estabelecimento, ou seja, apesar de ter sido adquirida com a finalidade de ser consumida no estabelecimento, teve saída posterior tributada, sem sofrer qualquer alteração.

Porém, por sua própria definição, a sucata é conceituada como sendo a mercadoria, ou parcela desta, que não se presta para a mesma finalidade para a qual foi produzida, nos termos do art. 219, inciso I c/c art. 220 do Anexo IX do RICMS02.

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 219. Considera-se:

I - sucata, apara, resíduo ou fragmento, a mercadoria, ou parcela desta, que não se presta para a mesma finalidade para a qual foi produzida, assim como: papel usado, ferro velho, cacos de vidro, fragmentos e resíduos de plástico, de tecido e de outras mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 220. Para o efeito da definição contida no artigo anterior, é irrelevante:

I - que a parcela de mercadoria possa ser comercializada em unidade distinta;

II - que a mercadoria, ou sua parcela, conserve a mesma natureza de quando originariamente produzida.

Portanto, a sucata de “partes e peças” não se confunde com essas partes e peças propriamente, pois já não mais se presta para a mesma finalidade para a qual as mercadorias foram adquiridas.

Logo, a primeira hipótese acima mostra-se inaplicável ao caso presente.

A conclusão é a mesma em relação à segunda hipótese anteriormente citada, pois as partes e peças propriamente ditas, originalmente adquiridas, não são submetidas a nenhum processo de industrialização, do qual resulte um produto novo. Elas apenas participam do processo, como material de uso e consumo.

Nesse sentido, cabe destacar que a sucata gerada no processo industrial da Impugnante caracteriza-se como perda normal do processo, isto é, não é um produto resultante de processo de industrialização, pois não se “fabrica sucata”, mesmo porque não se trata de um produto novo e sim, como já afirmado, de mercadoria ou parcela desta, que não se presta para a mesma finalidade para a qual foi adquirida.

Ressalte-se que as perdas normais do processo industrial não acarretam estornos de créditos, isto é, os créditos por entradas de matérias-primas, produtos intermediários, bens do imobilizado, energia elétrica, etc., são integralmente mantidos, sendo compensados com os débitos relativos às saídas subsequentes tributadas, seja do produto final, seja da sucata eventualmente gerada.

Seria uma completa contradição vedar a apropriação de créditos de ICMS relativos às ferramentas e, ao mesmo tempo, admitir o crédito integral pelas suas entradas, como sustenta a Impugnante, em função de geração de sucatas, que não se confundem com um “produto novo” resultante da “industrialização das partes e peças”.

Ademais, de acordo com o art. 195 do RICMS/02, na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Assim, por qualquer ângulo que se analise, verifica-se que a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco está em perfeita sintonia com a legislação vigente.

Tal conclusão também é corroborada pelo Acórdão nº 25.033/24/3ª, no qual a mesma questão foi analisada. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 25.033/24/3ª

PTA/AI: 01.002887262-92

IMPUGNANTE: FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA.

IE: 067123354.10-20

“... NOUTRO ENFOQUE, O FATO DE AS ‘FERRAMENTAS’ GERAREM SUCATAS, CUJAS SAÍDAS POSTERIORES SÃO TRIBUTADAS PELO ICMS (DIFERIMENTO DO IMPOSTO, NAS HIPÓTESES ESTABELECIDAS NO ART. 218 DO ANEXO IX DO RICMS/02), TAMBÉM NÃO TEM QUALQUER REPERCUSSÃO SOBRE O FEITO FISCAL.

NESSA LINHA, CABE DESTACAR, INICIALMENTE, QUE É EQUIVOCADA A INTERPRETAÇÃO DA IMPUGNANTE NO TOCANTE AO DISPOSTO NO § 2º DO ART. 70 DO RICMS/02.

[...]

ASSIM, POR QUALQUER ÂNGULO QUE SE ANALISE, **VERIFICA-SE QUE A GLOSA DOS CRÉDITOS EFETUADA PELO FISCO ESTÁ EM PERFEITA SINTONIA COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE ...**

[...]

(GRIFOU-SE)

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

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.

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

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

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, observadas as retificações já efetuadas, bem como a exclusão das exigências relativas aos produtos anteriormente citados, 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/ou XVII do RICMS/02.

Legítimas, portanto, as exigências fiscais remanescentes, 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 - Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Bens do Imobilizado

A Impugnante relata que, dentre os itens classificados pelo Fisco como bens do ativo imobilizado estão aqueles denominados “Modelo Estilo” e “Modelo Master”.

Expõe que, embora sejam classificados na NCM 8480.3000, os referidos produtos não consistem em moldes e modelos na acepção leiga dos termos, como parece ter compreendido o Fisco para fins de classificação dos bens como ativo imobilizado da montadora.

Salienta, nesse sentido, que os referidos “modelos” nada mais são do que partes dos veículos, produzidas em escala real que lhe permitem promover a concepção de protótipos de alta fidelidade, a fim de orientar as fases iniciais do seu processo produtivo, conforme *print* abaixo, que se refere a um protótipo do Fiat Strada, no qual apenas o para-choque e a grade dianteira consistem em “modelos”:



Afirma que, conforme demonstrado no laudo anexado à sua defesa (doc. 05), a etapa prototipal é a primeira fase de seu processo produtivo, sem a qual este não tem o seu regular desenvolvimento, ou seja, é nessa etapa que o produto sai do campo das ideias e começa a tomar forma física, possibilitando, assim, a identificação de eventuais pontos de ajuste que se revelem necessários ao atendimento satisfatório dos rigorosos requisitos técnicos de qualidade e também às exigências próprias do mercado.

Informa que as peças encomendadas pela Impugnante junto aos seus fornecedores se revelam como elementos indispensáveis à composição dos ditos protótipos, na medida em que permitem, com rapidez, precisão e baixo custo, a visualização em tamanho real do produto almejado antes da sua produção em massa, Permitindo, assim, que sejam previamente confirmadas a viabilidade da forma, o encaixe entre as estruturas e até mesmo as funções de componentes automotivos, como painéis de carroceria, consoles e suportes de motor. É dizer: propicia-se a realização de testes e verificações imprescindíveis à continuidade do seu processo produtivo.

Assim, de acordo com a Impugnante, os “modelos” listados no Anexos 4 do AI nada mais são do que insumos do processo de prototipagem, razão pela qual lhes é aplicável a norma inserta no art. 71, § 3º, inciso III do RICMS/02, que permite a manutenção dos créditos de ICMS em relação aos bens adquiridos “para o desenvolvimento de protótipos”.

RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º Até o dia 31 de dezembro de 2032, não serão estornados créditos referentes a bens ou mercadorias e aos serviços a eles vinculados:

[...]

III - adquiridos ou recebidos por estabelecimento da indústria automobilística para o desenvolvimento de protótipos.

Argumenta, nessa linha, que o estorno dos créditos apurados sobre as aquisições de “Modelo Estilo” e “Modelo Master” deve ser cancelado, nos termos do dispositivo legal acima, por se tratar de bens adquiridos para o desenvolvimento de protótipos.

Reafirma que os “modelos” em questão são peças integrantes do processo de prototipagem que materializam a aparência, forma e dimensões dos veículos por ela produzidos, possibilitando a identificação de falhas e o aprimoramento do produto antes da sua produção em massa.

Conclui, ao final, que se trata de elementos essenciais ao processo produtivo da empresa, na medida em que sua supressão importaria, necessariamente, não apenas na perda de qualidade do produto, mas, em última instância, na própria inviabilização de seu ciclo industrial.

Visando afastar qualquer dúvida sobre a matéria, não só em relação aos “Moldes/Modelos”, como também de todos os outros itens classificados pelo Fisco como destinados ao ativo imobilizado da Impugnante (Anexo 04), a Assessoria do CC/MG exarou o interlocutório de págs. 390/395, cujo item “01” foi específico sobre essa questão, *verbis*:

Interlocutório

“1. Quanto ao Anexos 4 do AI - “Modelos” e demais Bens:

Com relação ao Anexo 4 do Auto de Infração (AI), foi alegado, preliminarmente, falta de fundamentação quanto à classificação adotada pelo Fisco de que os itens nele listados (Anexo 4), mais especificamente em relação aos bens denominados ‘Modelo Estilo’ e ‘Modelo Master’, seriam integrantes do ativo imobilizado dessa Empresa.

No mérito propriamente dito, essa empresa apresentou a seguinte argumentação:

[...]

Diante disso, favor esclarecer/providenciar o que se segue:

1.1. Qual é o procedimento contábil adotado por essa Empresa relativamente às aquisições dos referidos ‘Modelos’?

Favor detalhar, apresentando, por amostragem, os respectivos registros contábeis.

Por amostragem, entenda-se mínimo de dois registros contábeis por exercício objeto da autuação.

1.2. Qual é o CFOP específico utilizado na escrituração das entradas desses bens?

1.3. Quanto aos demais itens listados no Anexo 4 do AI (distintos dos referidos 'Modelos'), houve algum equívoco do Fisco ao classificá-los como integrantes do ativo imobilizado dessa Empresa? ..." (Grifos Originais)

Em atenção à medida, a Impugnante prestou os seguintes esclarecimentos:

"... Questionamento: '1.1. ...'

Resposta: os 'Modelos' são contabilizados no custo de produção na conta 51400010 – Compra de Materiais para Protótipos. Confira-se, abaixo, um exemplo do ano de 2019:

[...]

Os demais exemplos de contabilização, que seguem o mesmo padrão descrito acima, são apresentados em arquivos anexos, denominados:

[...]

Questionamento: '1.2. ...'

Resposta: Os itens foram registrados nos CFOPs 1.101 ou 2.101 (Classificam-se neste código as compras de mercadorias para serem utilizadas em processo de industrialização).

Questionamento: '1.3. ...'

Sim, houve equívoco do Fisco, pois estes itens foram utilizados nos processos de fabricação dos veículos. Esses itens, mesmo não contendo a palavra 'modelo' em sua descrição, foram adquiridos para serem utilizados/consumidos no processo de produção de protótipos. Foi o que se deu, por exemplo, com os itens indicados por amostragem abaixo:

- Item 'CORPO DO PARACHOQUE COMPLETO'

[...]

Conforme tela abaixo, o item foi incorporado a protótipo produzido pela Impugnante:

[...]

- Item 'PLATAFORMA ELEVATORIA'

A 'Plataforma Elevatória' foi utilizada no projeto 637 – Novo Ducato –para adaptação no veículo ambulância a fim de possibilitar a elevação de cadeirantes.

[...]

- Item 'PORTA FERRAMENTAS'

Foi utilizado no protótipo desenvolvido no projeto 363.

[...]

- Item CONTENITOR: Protótipo utilizado no projeto 281.

...”

Como já informado no tópico relativo à preliminar, após analisar os esclarecimentos prestados pela Impugnante, o Fisco cancelou as exigências (estorno de créditos e respectiva diferença de alíquota – itens 02 e 04 do AI), de todos os bens indicados nas respostas às indagações “1.1” a “1.3” acima, conforme Anexos 26 e 30 do AI (“Acatados Imobilizado” e “Acatados Difal Imobilizado”), elaborados após a retificação do crédito tributário (Termo acostado às págs. 509/512).

Assim, após o mencionado interlocutório, o crédito tributário remanescente, inerente à infração nº 02 refere-se, exclusivamente, a bens efetivamente enquadrados como integrantes do ativo imobilizado da Impugnante (Anexo 27).

Ressalte-se que a Impugnante, apesar de ter sido regularmente cientificada sobre a reformulação efetuada (pág. 532), não trouxe aos autos qualquer argumento ou documento que pudesse contraditar o enquadramento dos bens relacionados no Anexo 27 do AI como destinados ao seu ativo imobilizado.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, no tocante aos bens listados no mencionado Anexo 27, uma vez que, em relação a esses bens, a Impugnante apropriou os créditos de uma só vez, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês, contrariando o disposto no art. 66, § 3º, inciso I do RICMS/02, observados os procedimentos estabelecidos no inciso III do mesmo dispositivo legal.

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:

[...]

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte;

[...]

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da **relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período**, observado o seguinte: (Grifou-se)

Da irregularidade - ICMS - Diferença de Alíquota – Falta de Recolhimento:

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

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

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.

A clareza dos dispositivos legais acima não deixa qualquer dúvida quanto à correção das exigências fiscais, uma vez que, ao contrário da alegação da Impugnante, 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 maio de 2019 a fevereiro de 2023.

Quanto ao tópico da defesa em que a Impugnante alega "erro de cálculo cometido pela Fiscalização", insta destacar que o Fisco acatou os seus argumentos e promoveu a retificação do crédito tributário, conforme Termo de Reformulação acostado às págs. 352/354, *in verbis*:

Primeiro Termo de Reformulação

"... 1. ACATAMENTO PARCIAL DA IMPUGNAÇÃO

Nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, procede-se à reformulação do lançamento contido no Auto de Infração em referência, em razão de **acatamento** parcial da impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo.

Após análise dos argumentos e documentos apresentados, a Fiscalização entendeu que assiste razão à Impugnante em relação às seguintes alegações:

Em primeiro lugar, em relação aos itens elencados no Anexo 6:

(...) em algumas operações interestaduais que foram praticadas pela Impugnante, deveria ter sido levado em consideração a redução de base de cálculo prevista na cláusula primeira, inc. II, do **Convênio ICMS 52/1991**:

...

Em segundo lugar, em relação aos itens elencados no Anexo 5, foram identificadas operações em que a alíquota interna praticada pelo Estado de Minas Gerais é de 12% não sendo devido o diferencial de alíquota, conforme o artigo 42, I, b66 do RICMS/2002:

[...]

Acatados os argumentos do contribuinte, procedemos às alterações nos termos da cláusula primeira, inc. II, do Convênio ICMS 52/1991 e do artigo 42, I, b-66 do RICMS/2002. O acatamento parcial da impugnação levou a uma redução de R\$233.122,26 (Duzentos e trinta e três mil, cento e vinte e dois reais e vinte e seis centavos) no valor do crédito tributário lançado, composta de ICMS - Diferencial de Alíquota e Multa de Revalidação, em valores individualizados por rubrica e competência constantes do “Demonstrativo de Valores Excluídos”, anexos 18 e 20, do presente Termo de Reformulação do Lançamento.

Assim, remanesceu no Auto de Infração um crédito tributário total de R\$..., que pode ser visualizado de forma detalhada no novo Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) anexo 22.

Em razão do acatamento parcial da impugnação, foram juntados aos autos os seguintes anexos, que demonstram as exclusões acatadas: ...” (Grifou-se)

Corretas, portanto, as exigências remanescentes, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, observado o cancelamento a ser realizado relativo às exigências referentes

aos produtos “Massa para Gravação”, “Marcadores Industriais”, “compressores”, “Sinalizador” e “Kit Gentoo 4700 VCF Ultratech”.

Da arguição de “Necessidade de Recomposição da Conta Gráfica, para fins de Reconhecimento do Direito Creditório à Razão de 1/48”

Após relembrar os fatos que determinaram a autuação relativa ao item 02 do AI, a Impugnante relata que, embora tenha constado no Relatório Fiscal Complementar que o procedimento correto seria o aproveitamento proporcional dos créditos, à razão de 1/48 avos por mês, o Fisco se furtou da necessária recomposição de sua conta gráfica (para que o crédito fosse reconhecido ao contribuinte na referida proporção) e, simplesmente, determinou o estorno integral dos créditos decorrentes das entradas dos bens tidos como do ativo imobilizado.

Afirma, nesse sentido, que a impropriedade da conduta fiscal é flagrante, pois, se o próprio Fisco houve por bem classificar os bens como ativo imobilizado, é imprescindível, para a conformação da garantia constitucional à não cumulatividade do ICMS, que o respectivo direito creditório seja reconhecido ao contribuinte de acordo com a proporção regulamentar.

Ressalta que, em casos como o presente, a jurisprudência deste E. Conselho é pacífica pela necessidade de reforma do lançamento, na medida em que *“o fato de ter se apropriado integralmente do imposto no momento do registro do documento de entrada não pode ser causa de perda do direito ao creditamento do imposto relativo aos bens do ativo imobilizado”*, conforme Acórdãos nºs 21.893/15/1ª e 20.963/13/3ª.

Conclui, dessa forma, que, caso mantida a reclassificação realizada pelo Fisco em relação aos itens do Anexo 4 (considerados como bens do ativo imobilizado), é de rigor a reforma do lançamento, com a conseguinte reconstituição de sua conta gráfica, a fim de que os créditos pela entrada de bens do ativo sejam reconhecidos à razão de 1/48 avos por mês.

Contudo, em que pesem os argumentos, verifica-se não assistir razão à Impugnante.

Como visto no tópico anterior, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco, no tocante aos bens listados no mencionado Anexo 27, está respaldada no art. 66, § 3º, inciso I do RICMS/02.

RICMS/02

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

[...]

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento será realizado nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a apropriação será feita à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento, independentemente do início de sua utilização na atividade operacional do contribuinte; (Grifou-se)

Além disso, a Lei Complementar nº 87/96, estabeleceu em seu art. 23 que o direito ao crédito está condicionado à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

LC nº 87/96

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Não há qualquer dúvida, portanto, de que procedimento da Impugnante está em desacordo com a legislação vigente.

Quanto ao pleito da Impugnante de reforma do lançamento, com a conseguinte reconstituição de sua conta gráfica, a fim de que os créditos pela entrada de bens do ativo sejam reconhecidos à razão de 1/48 avos por mês, cabe destacar que o art. 195 do RICMS/02, com a redação dada pelo art. 3º do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, com vigência a partir de 01/02/15, extinguiu o antigo procedimento de recomposição da conta gráfica, para fins de estorno de créditos em casos da espécie.

Com essa alteração, o caput do referido dispositivo legal estabeleceu expressamente que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RICMS/02

Vigência a partir de 01/02/15

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

Assim, diferentemente do que ocorreu no caso dos acórdãos mencionados pela Impugnante (21.893/15/1ª e 20.963/13/3ª), no presente processo não houve recomposição de conta gráfica, por expressa determinação legal, não competindo a este

E. Conselho determinar a concessão e/ou abatimento de créditos à razão de 1/48 por mês, como pleiteado pela Impugnante.

Havendo a quitação do crédito tributário, deve a Impugnante dirigir-se à Repartição Fiscal de sua circunscrição para verificar qual deve ser o seu procedimento, de acordo com a legislação que rege a matéria, em relação ao valor já lançado integralmente em sua escrita fiscal, bem como em relação às parcelas dos créditos a que teria direito (1/48 ao mês).

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 03/06/26. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 509/512 e, ainda, para excluir do crédito tributário remanescente as exigências relativas aos produtos “Massa para Gravação”, “Marcadores Industriais”, “compressores”, “Sinalizador” e “Kit Gentoo 4700 VCF Ultratech”, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencidas, em parte, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues, que excluía, também, as exigências relativas aos eletrodos, pontas de eletrodos e lixas. Na oportunidade, a Conselheira Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) alterou seu voto. Participou do julgamento, além do signatário e das Conselheiras vencidas, o Conselheiro Indelécio José da Silva.

Sala das Sessões, 16 de junho de 2026.

Dimitri Ricas Pettersen
Presidente / Relator

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.584/26/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003490263-41	
Impugnação:	40.010157591-05	
Impugnante:	Stellantis Automóveis Brasil Ltda.	
	IE: 067123354.00-32	
Proc. S. Passivo:	OTTO CARVALHO PESSOA DE MENDONÇA	
Origem:	DF/Contagem - 1	

Voto proferido pela Conselheira Cássia Adriana de Lima Rodrigues, 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.

Como relatado, trata-se de Auto de Infração lavrado em face de FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda., atual Stellantis Automóveis Brasil Ltda., relativamente ao período de maio de 2019 a fevereiro de 2023, em razão das seguintes irregularidades: aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos à aquisição de materiais classificados pelo Fisco como de uso e consumo; aproveitamento integral de créditos relativos a bens destinados ao ativo imobilizado, em desconformidade com a apropriação regulamentar à razão de 1/48 ao mês; e falta de recolhimento do diferencial de alíquota relativo a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo e de bens destinados ao ativo imobilizado.

Foram exigidos ICMS, multa de revalidação e multa isolada, esta última em razão do aproveitamento indevido de créditos.

A Impugnante sustenta, em preliminar, a nulidade do lançamento, ao argumento de ausência de motivação suficiente e de falta de exame concreto de seu processo produtivo.

No mérito, defende que parte dos itens autuados não se enquadra como material de uso e consumo, mas como produto intermediário utilizado direta e essencialmente na fabricação de veículos. Invoca, ainda, precedentes deste Conselho envolvendo a própria empresa, nos quais determinados itens teriam sido reconhecidos como creditáveis.

Em relação aos bens classificados como ativo imobilizado, sustenta que, se mantida tal classificação, deve ser reconhecido o direito ao crédito proporcional, mediante recomposição da conta gráfica.

O Fisco, por sua vez, sustenta que a autuação foi lavrada com base na escrita fiscal, notas fiscais, EFD, DAPI, respostas às intimações, NCM dos produtos, informações prestadas pela própria contribuinte, visita *in loco* e elementos de perícia

oficial realizada em PTA anterior. Após despacho interlocutório da Assessoria, promoveu reformulações no lançamento, com exclusão parcial de exigências.

A Assessoria do Conselho do CCMG opina pela rejeição da preliminar e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, com manutenção das exigências remanescentes, observadas as reformulações já promovidas pelo Fisco e com cancelamento adicional das exigências relativas aos produtos “Massa para Gravação”, “Marcadores Industriais”, “Compressores”, “Sinalizador” e “Kit Gentoo 4700 VCF Ultratech”.

Posteriormente, foi apresentado memorial pela Impugnante, com enfoque específico em eletrodos, pontas de eletrodos e lixas, buscando demonstrar que esses itens não seriam partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, mas materiais consumidos diretamente no processo produtivo.

Feita a narrativa sobre os fatos, passo ao meu voto.

Quanto à preliminar de nulidade, rejeito-a.

O lançamento descreve as infrações imputadas, indica o período autuado, os valores exigidos, as penalidades aplicadas, os dispositivos legais tidos por infringidos e os anexos demonstrativos que serviram de suporte à constituição do crédito tributário.

A alegação de que o Fisco não teria examinado suficientemente o processo produtivo da Impugnante diz respeito, em verdade, ao mérito da classificação dos itens autuados, e não à validade formal do lançamento.

Além disso, a própria tramitação processual evidencia que a Impugnante compreendeu a acusação fiscal, apresentou defesa técnica, respondeu a intimações, prestou esclarecimentos após despacho interlocutório e obteve reformulações parciais do crédito tributário em razão dos documentos e argumentos apresentados.

Não se verifica, portanto, cerceamento de defesa, ausência de motivação ou vício formal capaz de invalidar o lançamento.

Acompanho, nesse ponto, o Parecer da Assessoria, rejeitando a preliminar.

Quanto ao Mérito, a controvérsia posta nos autos exige a análise de dois conjuntos distintos de questões.

O primeiro refere-se aos materiais cuja aquisição gerou créditos de ICMS posteriormente glosados pelo Fisco sob o fundamento de que constituiriam materiais de uso e consumo ou partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, nos termos do art. 70, incisos III e XVII do RICMS/02.

O segundo refere-se aos bens classificados como ativo imobilizado, relativamente aos quais a acusação fiscal não consiste na inexistência absoluta do direito ao crédito, mas no seu aproveitamento integral e imediato, em desconformidade com a sistemática legal de apropriação parcelada.

Essa distinção metodológica mostra-se necessária, pois os fundamentos jurídicos aplicáveis a cada grupo são distintos.

Inicialmente, cumpre registrar que a solução da presente controvérsia não pode decorrer da simples reprodução dos fundamentos adotados no Acórdão nº 24.229/22/3ª, relativo ao PTA nº 16.001404795-77.

Com efeito, referido precedente examinou fatos geradores ocorridos sob contexto normativo diverso, anterior à revogação do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

A matéria foi posteriormente reexaminada por este Conselho no Acórdão nº 25.033/24/3ª, também envolvendo a FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda., oportunidade em que a 3ª Câmara reconheceu expressamente que a revogação do inciso V da IN SLT nº 01/86, promovida pela Instrução Normativa SUTRI nº 01/17, alterou substancialmente o regime jurídico anteriormente aplicável às partes e peças de máquinas e equipamentos industriais.

Naquele julgamento, restou consignado que os precedentes formados sob a vigência do inciso V da IN SLT nº 01/86 não possuem aplicação automática aos fatos geradores posteriores a 01 de abril de 2017, devendo a análise observar a disciplina atualmente vigente e, em especial, o disposto no art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

Acompanho integralmente essa orientação.

Não se mostra juridicamente possível transportar, sem exame crítico, conclusões alcançadas sob regime normativo distinto para situações posteriores à alteração legislativa.

Todavia, a mesma jurisprudência não autoriza concluir que todo material utilizado conjuntamente com máquina ou equipamento industrial deva ser necessariamente qualificado como parte ou peça de equipamento.

A correta aplicação do art. 70, inciso XVII do RICMS/02 exige exame da função efetivamente desempenhada pelo item no processo produtivo.

A questão jurídica central permanece sendo a identificação da natureza do material: se componente de estrutura estável e duradoura de máquina ou equipamento, ou se material individualizado, consumido diretamente na industrialização.

Sob essa perspectiva, acompanho o Parecer da Assessoria quanto à manutenção das exigências relativas aos itens remanescentes enquadrados pelo Fisco como ferramentas de usinagem, instrumentos de corte, componentes acoplados a centros de usinagem e demais materiais cuja utilização ocorre por intermédio de equipamentos industriais, sem demonstração específica de atuação direta sobre o produto final.

Com efeito, a fundamentação adotada pela Assessoria mostra-se compatível com o entendimento consolidado no Acórdão nº 25.033/24/3ª, que enfrentou precisamente discussão envolvendo ferramentas de usinagem, fresas, machos, brocas, insertos, rebolos, brochas, barras mandrilares, facas e materiais congêneres.

Também acompanho a Assessoria quanto ao cancelamento das exigências relativas aos produtos "Massa para Gravação", "Marcadores Industriais",

"Compressores", "Sinalizador" e "Kit Gentoo 4700 VCF Ultratech", pelos fundamentos constantes do parecer.

Todavia, com a devida vênia, entendo que os eletrodos, pontas de eletrodos e lixas apresentam situação fática substancialmente distinta daquela examinada no Acórdão nº 25.033/24/3ª.

É importante registrar que o precedente recentemente proferido por esta Câmara não examinou especificamente esses materiais sob a ótica técnica apresentada no memorial juntado aos presentes autos.

Naquele julgamento, a controvérsia concentrou-se predominantemente em ferramentas de usinagem e instrumentos de corte utilizados em operações de fabricação de motores e transmissões.

Diversamente, os elementos probatórios constantes destes autos demonstram que os eletrodos e pontas de eletrodos são utilizados diretamente no processo de soldagem da carroceria, atuando sobre as chapas metálicas que compõem o veículo em fabricação.

Conforme demonstrado no memorial, tais materiais conduzem corrente elétrica e calor necessários à realização da soldagem, sofrem desgaste funcional progressivo decorrente da própria operação produtiva e participam diretamente da formação da junta soldada.

A sua substituição não decorre de atividade de manutenção da pinça de solda, mas da exaustão provocada pela sucessiva realização das operações produtivas.

A circunstância de se encontrarem acoplados à pinça de solda não os transforma, por si só, em componentes estruturais permanentes do equipamento.

O critério jurídico relevante não é o local físico de utilização do material, mas sua função econômica e produtiva.

Quando o item atua diretamente sobre o produto em elaboração e se exaure em razão dessa atuação, sua natureza jurídica aproxima-se da figura do produto intermediário consumido no processo industrial, e não da figura de parte ou peça de máquina.

Situação semelhante ocorre com as lixas.

As provas produzidas demonstram que sua utilização ocorre diretamente sobre a carroceria, nas etapas de preparação, acabamento e pintura.

A lixa não realiza manutenção da lixadeira. A lixadeira constitui mero instrumento de aplicação. O material efetivamente consumido no processo industrial é a própria lixa, que perde progressivamente sua capacidade abrasiva em razão da atuação direta sobre o produto em fabricação.

Esta não integra estrutura permanente de equipamento industrial, não permanece incorporada à máquina. não é substituída para restabelecer funcionalidade

do equipamento e seu desgaste decorre exclusivamente do contato com o produto submetido ao processo industrial.

Por essas razões, entendo que os eletrodos, pontas de eletrodos e lixas não se enquadram adequadamente na categoria de partes e peças de máquinas e equipamentos utilizada pelo Fisco para justificar a glosa dos créditos.

A divergência ora adotada não representa afastamento da orientação firmada no Acórdão nº 25.033/24/3ª.

Pelo contrário, parte da mesma premissa jurídica adotada naquele precedente — especialmente quanto à inaplicabilidade automática da antiga jurisprudência fundada no inciso V da IN SLT nº 01/86 — mas reconhece que os materiais ora examinados apresentam peculiaridades fáticas próprias, que justificam solução diversa.

Trata-se, portanto, de hipótese de distinção fática (*distinguishing*), e não de superação ou rejeição do entendimento firmado por esta Câmara.

Por conseguinte, relativamente aos eletrodos, pontas de eletrodos e lixas, concluo pela improcedência das exigências de ICMS, diferencial de alíquota e penalidades correlatas.

Quanto aos bens classificados como ativo imobilizado, acompanho integralmente o Parecer da Assessoria.

A acusação fiscal não se funda na inexistência do direito ao crédito, mas na sua apropriação integral e imediata em desconformidade com a sistemática prevista no art. 66, § 3º, inciso I do RICMS/02.

Assim, ainda que se reconheça a natureza de ativo imobilizado dos bens autuados, permanece caracterizada a irregularidade decorrente da apropriação efetuada em desacordo com o regime legal de creditamento parcelado.

Por essa razão, mantêm-se as exigências correspondentes.

Diante do exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para:

I – acompanhar o Parecer da Assessoria quanto às exigências remanescentes mantidas;

II – acompanhar o Parecer da Assessoria quanto ao cancelamento das exigências relativas aos produtos "Massa para Gravação", "Marcadores Industriais", "Compressores", "Sinalizador" e "Kit Gentoo 4700 VCF Ultratech";

III – divergir parcialmente do Parecer da Assessoria apenas para cancelar as exigências relativas aos eletrodos, pontas de eletrodos e lixas, bem como os respectivos valores de diferencial de alíquota e penalidades correlatas;

IV – manter as demais exigências constantes do lançamento, observadas as reformulações já promovidas pelo Fisco.

Sala das Sessões, 16 de junho de 2026.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues

Conselheira

ccmg