

Acórdão: 22.535/21/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001481303-38  
Impugnação: 40.010150102-36  
Impugnante: Arcelormittal Brasil S.A.  
IE: 362094007.13-72  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

**EMENTA**

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

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Infração caracterizada nos termos dos arts. 5º, § 1º, item 6; 6º, inciso II e 12º, § 2º da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto oriundos de aquisições de materiais de uso e consumo, no período de abril de 2015 a março de 2019.

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

Constatou-se, também, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (DIFAL) nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo.

Para esta segunda irregularidade, exige-se o ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

O presente trabalho encontra-se instruído pelo Auto de Infração-AI (fls. 02/06); Anexo 1 - Relatório Completo do Auto de Infração (fls. 07/10); Anexo 2 – Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000033326.81 (fls. 11/14); Anexo 3 – Relação das Mercadorias Autuadas (fls. 15/17); Anexo 4 – Relatório Fiscal das Visitas Realizadas pela Fiscalização à Área da Redução da Usina Siderúrgica da Arcelormittal (fls. 18/24); Anexo 5 – Cópias de DANFEs e do livro de Registro de Entradas (fls. 25/42); Anexo 5.1 – Quadro Demonstrativo das Exigências de ICMS (fls. 43/46); Anexo 6 – Termo de Intimação e respectivo atendimento, além de Quadro de exigências elaborado pelo Fisco baseado nas planilhas apresentadas pela empresa (fls. 47/61); Anexo 7 – Resumo dos impostos e das multas exigidos inerentes aos aproveitamentos indevidos de créditos (fls. 62/63) e Anexo 8 - Resumo dos impostos e das multas exigidos inerentes às faltas de recolhimentos de DIFAL (fls. 64/65).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 69/83, juntando os documentos de fls. 84/142 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em Manifestação de fls. 148/161, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência de fls. 168, solicitando à Fiscalização a substituição da mídia eletrônica de fls. 52, acostada ao Anexo 6 do Auto de Infração, por arquivo idêntico, uma vez que não foi possível acessar os arquivos contidos no referido CD.

A Fiscalização anexa aos autos o CD de fls. 169, conforme solicitado.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 171/194, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência do lançamento.

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

---

## ***DECISÃO***

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

### **Da Preliminar**

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

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados.

Para tanto formula os quesitos de fls. 78/79 e indica assistente técnico de seu interesse.

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

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

Entretanto, a perícia requerida se mostra desnecessária, uma vez que as informações contidas nos autos são suficientes para a elucidação da questão.

Com efeito, como bem salienta o Fisco, o cerne da presente lide reside em conhecer as características dos produtos cujos créditos foram glosados, bem como determinar onde e como são empregados no processo produtivo desenvolvido pela Autuada.

Os quesitos apresentados pela Impugnante tratam, em síntese, de questões sobre a função dos produtos autuados, forma e tempo de consumo ou desgaste, se são dispensáveis no processo produtivo, se empregados em linhas marginais, dentre outros.

Nesse sentido, como já afirmado, as informações contidas nos autos, prestadas por ambas as partes, são ricas em detalhes, permitindo a perfeita compreensão e aplicação da legislação que rege a matéria.

Ressalte-se que o Fisco visitou durante três dias as instalações do estabelecimento autuado, com o intuito de verificar ou ratificar *in loco* a forma de utilização dos materiais que foram objeto de glosa de créditos no presente processo.

Os relatos sobre as referidas visitas foram documentados e ratificados por qualificados funcionários da própria empresa, conforme demonstram os documentos acostados às fls. 18/24.

O relatório em questão demonstra, com minúcias, a tecnicidade envolvida na visita técnica ao estabelecimento autuado, para fins de conhecimento da natureza dos materiais analisados, local/setor de aplicação e suas respectivas funções no processo produtivo desenvolvido pela Autuada.

Conforme demonstrado na documentação citada, o próprio gerente da área visitada acompanhou as diligências e atestou a veracidade das constatações feitas *in loco* pelo Fisco, fato, aliás, em momento algum questionado pela Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse relatório, foram extraídos os dados relativos aos materiais objeto da presente autuação (rolos de transportadores de correias) que, juntamente com as informações e argumentos apresentados pela Impugnante (resposta ao Termo de Intimação nº 004/2017 – fls. 169 e tabela elaborada com a relação dos itens autuados e suas funções – fls. 77), permitem a conclusão sobre a natureza de cada um deles, especialmente quanto à questão dos créditos de ICMS a eles relativos, à luz da legislação vigente.

O Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 15/17), no qual a Fiscalização detalha a área de utilização de cada produto no processo produtivo, a descrição do produto, números de identificação (NI) e a sua constatação em relação aos referidos produtos (o que é, qual a natureza, a aplicação, a função, a forma de utilização e demais observações importantes para a análise em questão) responde a quase totalidade dos quesitos apresentados.

Ademais, a própria advogada indicada pela Impugnante como assistente técnica, da Gerência de Orientação Tributária da empresa, acompanhou pessoalmente as visitas da Fiscalização, conforme documentado às fls. 20.

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

Nesse sentido, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, decide-se pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas, nos termos do disposto no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a”, do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos, estabelecido pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08 (RPTA), *in verbis*:

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

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

**EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

### Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre o aproveitamento indevido de créditos do imposto oriundos de aquisições de materiais de uso e consumo, no período de abril de 2015 a março de 2019.

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

Constatou-se, também, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (DIFAL) nas aquisições interestaduais desses materiais de uso e consumo.

Para esta segunda irregularidade, exige-se o ICMS e a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Conforme já mencionado, a Assessoria do CCMG determinou a realização da diligência de fls. 168, solicitando à Fiscalização a substituição da mídia eletrônica de fls. 52, acostada ao citado Anexo 6 do Auto de Infração, por arquivo idêntico, uma vez que não foi possível acessar os arquivos contidos no referido CD.

A Fiscalização anexa aos autos o CD de fls. 169, conforme solicitado, que substitui o CD acostado ao Anexo 6, às fls. 52.

Objetivando verificar a utilização prática pela Autuada de alguns produtos cujas aquisições ensejaram aproveitamentos de créditos de ICMS para ratificar se, de fato, estas mercadorias se enquadravam como produtos intermediários à luz da legislação tributária em vigor, especialmente a Instrução Normativa SLT nº 01, de 20 de fevereiro de 1986 (IN nº 01/86), a Fiscalização visitou as instalações da usina siderúrgica da empresa entre os dias 20 e 22/03/18.

Assim, foram obtidas informações *in loco*, dando origem ao Relatório Fiscal de Visita, documento constante do Anexo 4 do Auto de Infração (fls. 18/24).

O relatório citado é referente à Área da Redução (Sinterização e Alto Forno) da usina siderúrgica fiscalizada, onde são empregados os rolos de transportadores de correias ora autuados.

Durante as visitas, o Fisco foi acompanhado por profissionais qualificados da Autuada, que assinaram, juntamente com os Fiscais responsáveis pela auditoria, os Relatórios das diligências, atestando a veracidade das informações neles constantes.

Os produtos que tiveram os seus créditos glosados (rolos de transportadores de correias), estão relacionados na planilha constante do Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 15/17), no qual o Fisco detalha suas constatações sobre cada item fiscalizado.

A Fiscalização constata, então, que os rolos de transportadores de correias não cumprem os requisitos da IN nº 01/86 para se enquadrarem como produtos intermediários, sendo, claramente, materiais de uso e consumo da usina siderúrgica.

Constatou-se, também, que parte dessas mercadorias, caracterizadas como materiais de uso e consumo da empresa, foram adquiridas de outras unidades da Federação, devendo, então, ser recolhido o imposto relativo ao diferencial de alíquota.

Os aproveitamentos indevidos de crédito foram comprovados pela Fiscalização nos registros no bloco “C” da EFD da Autuada (fls. 25/46) e por meio da resposta da Contribuinte ao Termo de Intimação nº 004/2017 (fls. 47/52).

Na peça de Defesa apresentada, o ponto principal discutido pela Impugnante gira em torno da alegação de que o Fisco *“deixou de verificar detidamente que os materiais em questão estão diretamente relacionados à consecução das atividades promovidas pela Impugnante, desgastando-se ou tornando-se imprestáveis às finalidades próprias, em função de sua aplicação no processo produtivo”*, estando, em seu entendimento, em perfeita consonância com o conceito de produto intermediário previsto na legislação.

Argumenta que, nos termos do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 (LC nº 87/96) e do art. 70, § 3º do RICMS/02, o direito ao crédito é excepcionado somente nos casos de itens alheios à atividade do estabelecimento.

Destaca que a doutrina e a jurisprudência passaram a denominar produtos intermediários aqueles que, comprovadamente, são aplicados na atividade-fim do contribuinte, desgastando-se, por consumo integral e paulatino, com indiscutível relevância para a obtenção do produto final, o que, no seu entendimento, consagra e preserva a estrutura básica ou o conteúdo mínimo do princípio da não-cumulatividade.

Alega que o STJ tem reiteradamente decidido nesse sentido, fazendo distinção entre o tratamento legal conferido pelo Convênio ICMS nº 66/88, o qual restringia o crédito às hipóteses em que o bem adquirido compusesse a mercadoria produzida, e aquele, mais amplo, dispensado pela LC nº 87/96.

Afirma que, *“é sob este aspecto, ou seja, de que o legislador contemplou hipóteses de crédito do ICMS que extrapolam aqueles oriundos da mera incorporação física entre entradas e saídas, é que deve ser interpretado o artigo 66, V, ‘b’ do RICMS/02, o qual faz alusão tanto ao critério físico stricto sensu, ao se referir aos bens que integrem o produto final, e a uma espécie de crédito mais ampla, quando cuida dos itens meramente consumidos no processo, como elemento essencial. São estes os chamados produtos intermediários”*.

Assim, argumenta que as instruções normativas não possuem autonomia para estipular outros critérios para modificar o *quantum debeat* do tributo.

Acrescenta que, nos termos da LC nº 87/96, bem como do próprio art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, é crucial para o direito ao crédito de ICMS, em se cuidando de produtos intermediários, a vinculação ao objeto social, de forma incontroversa, como essenciais à obtenção do produto final e o consumo dos produtos,

até que se tornem imprestáveis às suas finalidades próprias, ainda que de forma gradual.

Enfatiza, ainda, que, mesmo que se considere, exclusivamente, os requisitos estabelecidos pela IN nº 01/86 e no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02, ainda assim os produtos objeto da autuação se enquadrariam no conceito de produtos intermediários.

Ressalta que até 31/03/17 a citada IN permitia o crédito em relação às partes e peças que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto em elaboração, importando na perda de suas dimensões ou características originais, implicando em substituições periódicas.

Afirma que os produtos autuados são aplicados em linhas de produção, especialmente na etapa do processo produtivo denominado Aciaria.

Para demonstrar o alegado, apresenta, às fls. 77/78 dos autos, uma tabela descrevendo a função dos produtos autuados, além da descrição sucinta da etapa da Aciaria do processo produtivo do estabelecimento.

Nesse enfoque, a Impugnante afirma que os itens objeto da presente autuação têm a característica de serem essenciais à obtenção do produto final (aço) e, ainda, se desgastam em prazo inferior a um ano.

Em síntese, afirma que os rolos de transportadores de correias, ora autuados, possuem a *“finalidade de transportar matéria prima, tais componentes possuem a função de fazer o giro da correia transportadora, suportar a carga posta sobre ela e reduzir o atrito de deslocamento da mesma”*.

Conclui, ao final, que os referidos produtos exercem atuação particularizada, essencial e específica, não sendo possível cogitar a produção do aço e dos produtos em elaboração sem a sua utilização, razão pela qual não há como não os classificar como verdadeiros materiais intermediários.

Por fim, partindo da premissa de que os materiais autuados são produtos intermediários, contesta a cobrança do DIFAL.

Não obstante os argumentos apresentados pela Impugnante, verifica-se que os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente.

Observa-se que, para solução da contenda, 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 em aquisições das mercadorias objeto da presente autuação.

O art. 66, incisos V e X, do RICMS/02 disciplina o aproveitamento de créditos de ICMS relativos à matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e materiais de uso ou consumo do estabelecimento:

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:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

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;

(...)

**Efeitos de 1º/01/2011 a 31/12/2019**

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2020.

Nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação.

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.

Em relação ao produto intermediário, entende-se como sendo aquele que integra o produto final na condição de indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do art. 66 do RICMS/02, observada a IN nº 01/86.

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

A definição de consumo imediato e integral, contida na Instrução Normativa SLT nº 01/86, esclarece o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação. Nos termos desse diploma normativo:

I - Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

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

Observa-se que o inciso I acima define, também, como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

O inciso II, por sua vez, explica o consumo integral como sendo o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total.

Acrescenta, ainda, que se considera consumido integralmente, 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.

O inciso III da instrução normativa ensina que não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios consumidos ou desgastados na linha produtiva que, embora se desgastem, não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva até o completo exaurimento na linha de produção:

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.

Essa exclusão justifica-se em decorrência do não atendimento ao pressuposto do consumo “integral”, isto é, em virtude da inocorrência do exaurimento,

como tal definido na IN nº 01/86 (embora, como dito, sofram algum desgaste ou deterioração em decorrência do seu uso).

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

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.

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

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

**Efeitos de 21/02/86 a 31/03/17 (Redação Original)**

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa exceção, no entanto, contida no inciso V supratranscrito, foi revogada, em 01/04/17, pelo art. 2º, inciso I, com vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos da Instrução Normativa SUTRI nº 1 de 04/01/17, *verbis*:

Instrução Normativa SUTRI Nº 001/17

Art. 2º - Ficam revogados:

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

(...)

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

Em resumo, à luz da referida legislação, a par dos insumos que sejam integrados fisicamente ao produto final, admite-se também o aproveitamento de crédito do ICMS relativamente aos itens que atendam a todos os requisitos a seguir sintetizados:

- 1 – sejam caracterizados como produto individualizado;
- 2 – atuem na linha principal de produção;
- 3 – sejam essenciais à obtenção do novo produto;
- 4 – resultem exauridos após a sua utilização na finalidade que lhes é própria;
- 5 – não comportem recuperação ou restauração, total ou parcial.

Cumpre ressaltar que o fato de determinado produto 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.

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

É importante salientar, também, 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.

Aliás, a própria LC nº 87/96 veda o aproveitamento de créditos vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo, sendo imprescindível a prova do consumo imediato e integral do produto no processo produtivo, para fins de direito a créditos do imposto, especialmente quando se analisa o eventual enquadramento de determinada mercadoria no conceito de produto intermediário.

Destaca-se que, consoante ao previsto no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, foi assegurado ao Contribuinte o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao seu uso ou consumo.

Ocorre, porém, que a possibilidade do aproveitamento de tais créditos vem sendo sistematicamente adiada por força das sucessivas alterações no teor do inciso I do art. 33 da referida Lei Complementar, o qual estabeleceu, atualmente, a sua implementação a partir de 1º/01/33.

Registra-se que o inciso II do art. 32 da Lei Complementar nº 87/96 não menciona mercadorias de uso e consumo, como também não autoriza o creditamento de forma diversa do acima exposto, uma vez que, ao se referir à palavra consumo, restringiu-a de forma direta ao processo de produção de mercadorias, como ocorre com os créditos referentes aos produtos intermediários:

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

(...)

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

Assim, em cumprimento ao disposto na referida Lei Complementar Federal, a legislação estadual prescreveu restrição de forma que somente darão direito ao crédito do imposto a entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento a partir da data estabelecida nesta Lei Complementar, nos termos da alínea “d” do item 4 do § 5º do art. 29 da Lei nº 6.763/75 c/c inciso X do art. 66 do RICMS/02.

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

A essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não a desclassificação dos produtos atuados como de uso e consumo.

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

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

Portanto, para classificação da mercadoria como produto intermediário, é fundamental que atenda aos requisitos acima expostos.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

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

(...)

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *in verbis*:

“QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.

A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA.”

Tal comprovação (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deve constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, caso se tratasse de partes e peças de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99), *in verbis*:

### Regulamento do imposto de Renda

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

(...)

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

Destaque-se, porém, que não é esse o caso dos autos, pois a própria Impugnante apropriou os créditos relativos aos cabos de aço objeto da presente autuação como se produtos intermediários fossem, e não como bens integrados ao seu ativo imobilizado, isto é, as normas inerentes a bens integrantes do ativo imobilizado não se aplicam ao presente processo.

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

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

(...)

### Efeitos a partir de 01/04/17

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Na verdade, independentemente da data de sua entrada no estabelecimento autuado (antes ou após 31/03/17), os bens objeto da presente autuação não geram direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, uma vez que caracterizados como materiais de uso e consumo.

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

(...)

### **Efeitos de 01/01/11 a 31/12/19**

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

A conclusão acima advém do Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 15/17), no qual a Fiscalização detalha a área de utilização de cada produto no processo produtivo, a descrição do produto, números de identificação (NI) e a sua constatação em relação aos referidos produtos (o que é, qual a natureza, a aplicação, a função, a forma de utilização e demais observações importantes para a análise em questão), veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ÁREA	NI	DESCRIÇÃO	CONSTATÇÕES DA FISCALIZAÇÃO	OBSERVAÇÕES ADICIONAIS
REDUÇÃO (SINTERIZAÇÃO)	1031026	CONJUNTO REPARO DES 99-02-06-005	A Fiscalização foi informada pelo funcionário Thales Ornelas Iglesias de que este material é um rolo do transportador de correias utilizado para o transporte de diversas matérias-primas. Portanto, é parte ou peça de equipamento que não tem contato físico desejado com o material que está sendo transportado; tal contato é feito pela manta de borracha do transportador.	Parte de transportador de correia que não faz contato com a matéria-prima que será utilizada no processo industrial - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986. JÁ FORAM FEITAS COBRANÇAS RELATIVAS A ESTE ITEM NO AUTO DE INFRAÇÃO N° 01.000591057-45 - EXIGÊNCIAS APROVADAS CONFORME ACÓRDÃO 22.489/17/3a. E 4.957/17/CE.
REDUÇÃO (SINTERIZAÇÃO)	1087117	ROLETE BIG BLASTER P/CORREIA TRANSP	Parte de correia transportadora (transportador de correias) de coque ou carvão mineral que não faz contato com o coque ou com o carvão. Este contato é feito pela manta de borracha do transportador de correia.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1021493	ROLETE DES 99-02-04-017 POS 1 A 4 E 7	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1021584	ROLETE DES 99-02-04-021 POS 1 A 4 E 7	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1037413	ROLETE DES 99-02-07-001 POS 1 A 4 E 7	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1037346	ROLETE DES 99-02-07-006 POS 1 A 4 E 7	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	7061806	ROLO ALINH CBPIR-S 18-24 B-73169 BOPAC	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1079343	ROLO AUMUND P-17500 P/TRANSP	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1075578	ROLO CARGA LISO D102MM 406X376X14MM	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1081873	ROLO DES 15-06-15-837-30 POL	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1081871	ROLO DES 15-06-15-837-20 POL	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1081890	ROLO DES 15-06-15-837-48 POL	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1081912	ROLO DES 15-06-15-838	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1081870	ROLO DES 15-06-15-838-20 POL	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1081869	ROLO DES 15-06-15-840	Roleta do transportador de correias do INBA. Não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1081868	ROLO DES 15-06-15-840-30	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1081910	ROLO DES 15-14-15-005 D127X89X1150MM	Roleta do transportador de correias do INBA. Não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (SINTERIZAÇÃO)	1031091	ROLO DES 99-02-04-025	Rolo de impacto de transportador de correias. Não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	7067991	ROLO DES 99-02-05-014	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1064312	ROLO PRECISMECA PIM-102 D102X750MM	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	1064326	ROLO PRECISMECA PIM-102 D102X910MM	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.
REDUÇÃO (ALTO FORNO)	7191207	ROLO REVESTIDO PIM 35° 89X127X380MM	Roleta de transportador de correias que não faz contato com a matéria-prima que está sendo transportada. Quem faz tal contato é a manta de borracha. Um conjunto de roletes sustenta e direciona a manta.	Parte de transportador de correia que não faz contato com o produto que está sendo transportado - Infringência aos Incisos IV e V da IN SLT 01/1986.

Por oportuno, importa registrar os fundamentos constantes da manifestação fiscal sobre o assunto

22.535/21/2ª

16

Reconhece, às fls. 77 e 78, que os todos os produtos autuados são rolos de transportadores de correias. Afirma que os transportadores onde estão instalados os rolos constantes no Auto de Infração são responsáveis pelo transporte de matérias-primas, embora não tenha especificado quais materiais elas conduzem e nem os pontos iniciais e finais dos transportes.

(...)

Enriquecendo ainda mais as provas coletadas pela Fiscalização, a própria Autuada confirmou em sua Peça Impugnatória, especialmente às fls. 9 e 10 que os materiais autuados são rolos de transportadores de correias.

(...)

Conforme mostram os autos, nenhum dos rolos arrolados nesté PTA mantém contato direto com a matéria-prima transportada; os contatos físicos são feitos pelas mantas de borracha dos transportadores de correias. Não havendo contato, também não há que se falar em integração aos materiais fabricados.

Ora, se nem mesmo as mantas de borracha dos transportadores, que mantêm contato desejado com as matérias-primas conduzidas, são considerados produtos intermediários, por que os rolos seriam? Não faz sentido algum! Ademais, sequer há industrialização durante o transporte! Se não ocorre industrialização, não há que se falar em produtos intermediários!

Os rolos podem até sofrer contatos acidentais de matérias-primas que casualmente se soltem das mantas de borracha. Contudo, a exposição a tais contatos acidentais nunca foi requisito legal para a classificação de um produto como intermediário, nem mesmo durante a vigência do inciso V da IN SLT N° 01/1986, até 31/03/2017.

Todos os itens autuados são, por conseguinte, materiais de uso ou consumo da usina siderúrgica fiscalizada. (Grifou-se).

Constata-se que, conforme analisa acima a Fiscalização, a Impugnante, às fls. 77/78, lista todos os itens autuados nomeando como “rolo” ou “rolete”.

Como se vê, da análise da tabela constante do citado Anexo 3, os produtos ora autuados, são partes e peças dos transportadores de correia, que servem para sustentar, permitir e guiar a movimentação da correia transportadora, sem entrar em contato físico com o produto transportado, função esta desempenhada pela manta da correia transportadora.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, como já afirmado, mesmo sob a ótica do revogado inciso V da IN SLT nº 01/86, com vigência até 31/03/17, os transportadores de correias em questão não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, pois não exercem nenhuma ação sobre o produto em elaboração, motivo pelo qual devem ser classificados como materiais de uso e consumo, nos termos da legislação que rege a matéria, supratranscrita.

Reitere-se que as informações prestadas e descritas no Anexo 3 do Auto de Infração (fls. 15/17) foram integralmente ratificadas pelo gerente da área da empresa, por ocasião das visitas técnicas efetuadas pelo Fisco, com o intuito de conhecer a natureza, a aplicação e a função de cada produto objeto da presente autuação.

Verifica-se, portanto, assistir razão ao Fisco em suas argumentações, pois, de acordo com a legislação vigente, os bens ora analisados são efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

Por outro lado, há que se destacar que as informações prestadas pela Impugnante, contidas na planilha por ela elaborada (fls. 77), com o intuito de demonstrar que os créditos apropriados seriam legítimos, apenas indicam que os produtos objeto da presente autuação são utilizados em seu processo fabril, o que não é objeto de discussão, pois não se discute tal fato, uma vez que o feito fiscal se limita a afirmar que os produtos em questão são caracterizados como materiais de uso e consumo, e não como produtos intermediários.

A caracterização de tais bens como materiais de uso e consumo é corroborada pelas seguintes decisões deste E. Conselho:

### **ACÓRDÃO: 23.578/20/3ª**

**EMENTA CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO 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.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL PELAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO II E ART. 12, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 42, § 1º DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

Os “ROLOS” LISTADOS ACIMA (ROLOS DE IMPACTO, DE RETORNO, DE CARGA, GUIA), ASSIM COMO O “TAMBOR SIMPLEX”, SÃO PARTES E PEÇAS DOS TRANSPORTADORES DE CORREIA, QUE SERVEM PARA SUSTENTAR, PERMITIR E GUIAR A MOVIMENTAÇÃO DA CORREIA TRANSPORTADORA, SEM ENTRAR EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO TRANSPORTADO, FUNÇÃO ESTA DESEMPENHADA PELA MANTA DA CORREIA TRANSPORTADORA.

TAIS BENS SE ENQUADRAM NO INCISO IV DA IN SLT Nº 01/86 (PARTES/PEÇAS DE MANUTENÇÃO/REPOSIÇÃO), UMA VEZ QUE NÃO EXERCEM QUALQUER AÇÃO DIRETA SOBRE O PRODUTO EM ELABORAÇÃO, OU SEJA, MESMO SOB A ÓTICA DO INCISO V DA IN SLT Nº 01/86, VIGENTE ATÉ 31/03/17, NÃO SE ENQUADRARIAM NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, POR NÃO EXERCEREM NENHUMA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA.

(...)

VERIFICA-SE ASSISTIR RAZÃO AO FISCO EM SUAS ARGUMENTAÇÕES, POIS, DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE, OS BENS ORA ANALISADOS SÃO EFETIVAMENTE CARACTERIZADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELA LEGISLAÇÃO VIGENTE, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. (GRIFOU-SE).

### **ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª**

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

[...]

SÃO OS SEGUINTE MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO, APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO:

- ROLO TRANSPORTADOR DE CORREIA, ENCOSTO COMPONENTE, LÂMINA COMPONENTE, HIDROGÊNIO SÓDIO, PLACA COMPONENTE, CUNHA COMPONENTE, AGLOMERANTE, BUCHA COMPONENTE, REVESTIMENTO COMPONENTE, ROTOR COMPONENTE, ABANADEIRA COMPONENTE, LUVA COMPONENTE, ANEL COMPONENTE E PLACA COMPONENTE.

[...]

OS MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, COMO DEFENDE A IMPUGNANTE, POR NÃO SE ENQUADRAREM NAS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEFINIÇÕES CONTIDAS NAS MENCIONADAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS NºS 01/86, 01/01 E 01/14.

[...]

QUANTO AO ROLO DE CARGA (APLICAÇÃO CORREIA TRANSPORTADORA – FUNÇÃO APOIO DA MANTA NO TRECHO CARREGADO), VALE DESTACAR QUE ELE TEM A FUNÇÃO DE SUPORTAR A CORREIA TRANSPORTADORA, BEM COMO A CARGA QUE ESTÁ SENDO MOVIMENTADA POR ELA.

DA MESMA FORMA QUE NO ROLO DE IMPACTO, OS ROLOS DE CARGA ESTÃO LOCALIZADOS SOB A MANTA DA CORREIA TRANSPORTADORA, NÃO TÊM CONTATO FÍSICO COM O MINÉRIO. SEU DESGASTE É PELO CONTATO DIRETO COM A PARTE ABAIXO DA MANTA.

[...]

É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE TODOS OS ROLOS SERVEM PARA SUSTENTAR E PERMITIR A MOVIMENTAÇÃO DA CORREIA TRANSPORTADORA E SE DESGASTAM EM RAZÃO DO ATRITO (ROLO/CORREIA) E ABRASÃO, BEM COMO PELA ALTA CONCENTRAÇÃO DE UMIDADE NO PROCESSO.

RESTA CLARO, PORTANTO, QUE NÃO ESTÃO EM CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA, ATUANDO SOB A CORREIA TRANSPORTADORA, O QUE LHES IMPÕE A CLASSIFICAÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

[...]

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

### **ACÓRDÃO Nº 21.577/14/3ª**

É DE FÁCIL PERCEPÇÃO QUE TODOS OS ROLOS SERVEM PARA SUSTENTAR E PERMITIR A MOVIMENTAÇÃO DA CORREIA TRANSPORTADORA E SE DESGASTAM EM RAZÃO DO ATRITO (ROLO/CORREIA) E ABRASÃO, BEM COMO PELA ALTA CONCENTRAÇÃO DE UMIDADE NO PROCESSO.

RESTA CLARO, PORTANTO, QUE NÃO ESTÃO EM CONTATO COM O MINÉRIO QUE SE INDUSTRIALIZA, ATUANDO SOB A CORREIA TRANSPORTADORA, O QUE LHES IMPÕE A CLASSIFICAÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

NÃO SE DISCORDA DA NECESSIDADE DO PRODUTO NO DESEMPENHO DAS CORREIAS, MAS NÃO É APENAS ISSO QUE SE LEVA EM CONSIDERAÇÃO PARA A CLASSIFICAÇÃO DOS MATERIAIS, POIS, VIA DE REGRA, TODAS AS AQUISIÇÕES DO ESTABELECIMENTO SÃO NECESSÁRIAS PARA A CONSECUÇÃO DOS OBJETIVOS SOCIAIS.

[...]

CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI DA MENCIONADA LEI, MAJORADA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO), NOS TERMOS DOS §§ 6º E 7º DO ART. 53 DA LEI EM DESTAQUE.” (GRIFOU-SE)

Assim, corretamente agiu a Fiscalização ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação (rolos de transportadores de correias), uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do mesmo diploma legal.

E, ainda, considerando que restou caracterizado e comprovado que tais itens são produtos de uso e consumo do estabelecimento, corretas, também, as exigências do diferencial de alíquota, quando existente, resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual na aquisição de materiais de uso e consumo em operações interestaduais, os quais foram objeto de estornos dos créditos do imposto.

As exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativo acostado às fls. 65, estão respaldadas no art. 5º, § 1º, item 6 c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos da mesma lei.

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

§ 1º O imposto incide sobre:

(...)

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

(...)

Art. 6º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

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

Relativamente às multas aplicadas, quanto à primeira irregularidade, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, emendada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A.  
APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES.  
JUDIMAR BIBER (RELATOR) (GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso XXVI, da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto a aventada inconstitucionalidade da IN nº 01/86 e quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS" (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA

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

AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Lucas Freitas Gonçalves de Araújo e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Cindy Andrade Morais.

**Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2021.**

**Gislana da Silva Carlos  
Relatora**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Presidente**

CS/D