

Acórdão: 24.262/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002100262-09
Impugnação: 40.010153134-33
Impugnante: Companhia de Cimento Campeão Alvorada - CCA
IE: 002509732.07-78
Proc. S. Passivo: PAULO HONORIO DE CASTRO JÚNIOR/Outro(s)
Origem: DF/BH-4 - Belo Horizonte

EMENTA

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

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

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre a constatação das seguintes irregularidades, no período de fevereiro de 2017 a dezembro de 2020:

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

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 35/61, cujos argumentos são refutados pelo Fisco às págs. 661/684.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 686/745, opina, em preliminar, pela rejeição da prefacial arguida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

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

DECISÃO

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Relatório Fiscal

“... 2. PERÍODO FISCALIZADO

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

3. TRABALHO DESENVOLVIDO

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

4. IRREGULARIDADES APURADAS

Por meio da conferência das informações constantes dos arquivos eletrônicos que contém a Escrituração Fiscal Digital - arquivos EFD ICMS IPI, bem como das **informações prestadas pelo contribuinte mediante intimação específica**, constatou-se, no período de fevereiro de 2017 a dezembro de 2020, (1) a falta de recolhimento de ICMS decorrente do **proveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso ou consumo** no valor de R\$... e, (2), **falta de recolhimento do imposto resultante da**

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O contribuinte, por sua vez, reconheceu como indevidos os créditos relacionados a algumas mercadorias adquiridas pelo fato de as mesmas serem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Esses créditos foram objeto de protocolização de Termo de Autodenúncia Extrato de Débito nº 05.000321107-08 (Anexo 3) para recolhimento do ICMS indevidamente apropriado, sendo excluídas as mercadorias em questão do presente Auto de Infração.

[...]

5. INFRINGÊNCIAS

[...]

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

[...]

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

[...]

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

LEI COMPLEMENTAR Nº 87, de 13 de setembro de 1996

- Art. 33, inciso I

[...]

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

[...]

Termo de Intimação ao contribuinte

Anexo 1 - Planilha anexa ao Termo de Intimação

Resposta do contribuinte ao Termo de Intimação

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

[...]

9. DOCUMENTOS INSERIDOS NO GRUPO AUTO DE INFRAÇÃO

Relatório Fiscal

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

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

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

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

(Grifou-se)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

Do Mérito:

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

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

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

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

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

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

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

► Utilização de Prova Empréstada

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

► “Contexto Fático-Operacional da Impugnante”

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

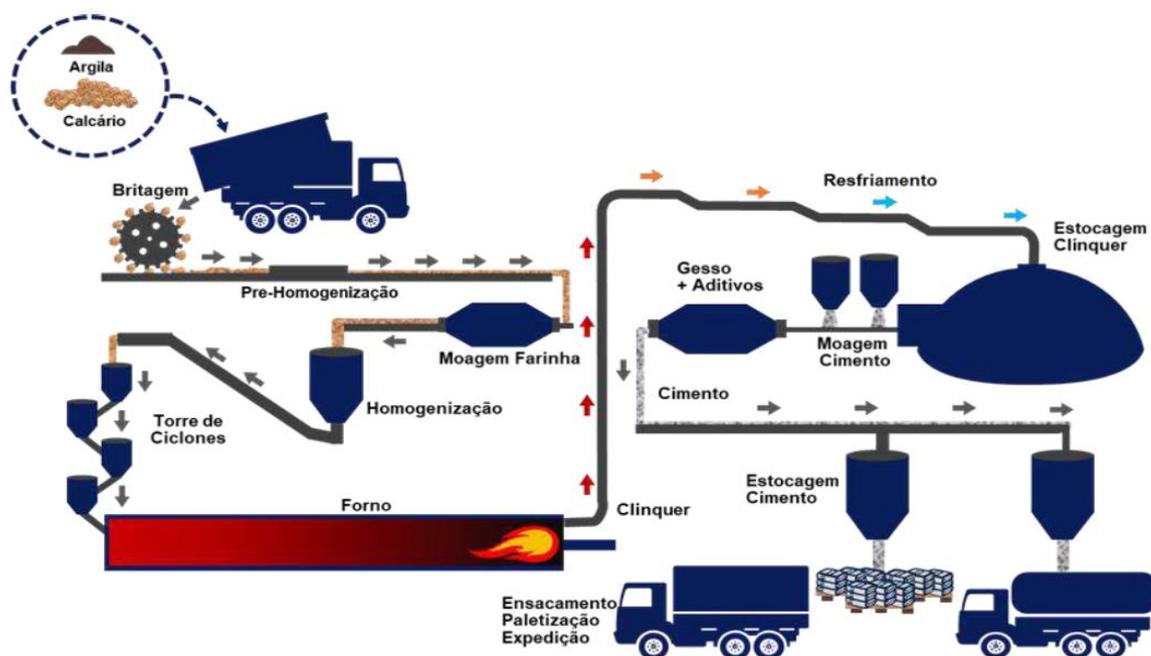


Figura 1

Em seguida, descreve seu processo produtivo, segmentado nas seguintes etapas:

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

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

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

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

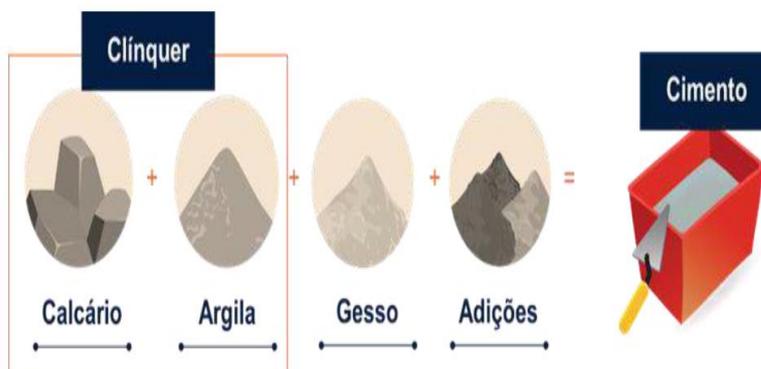


Figura 2

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



Figura 3

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

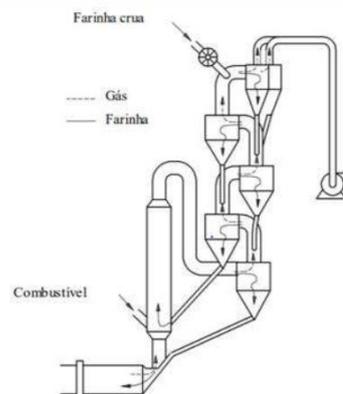


Figura 4

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

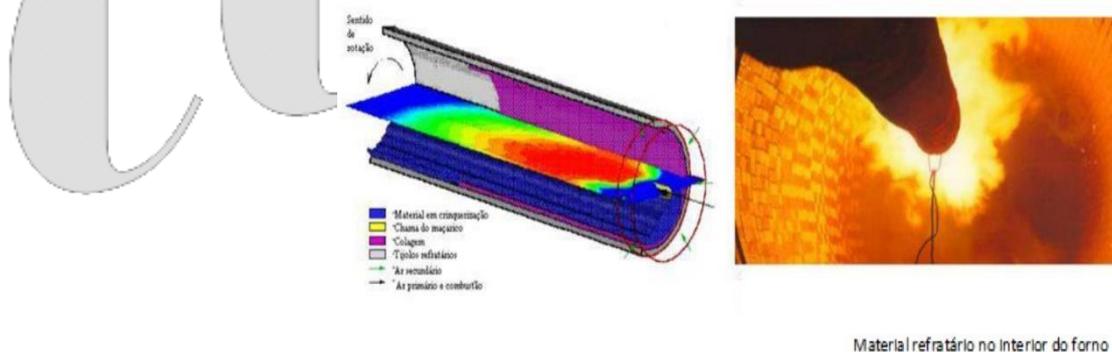


Figura 5

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

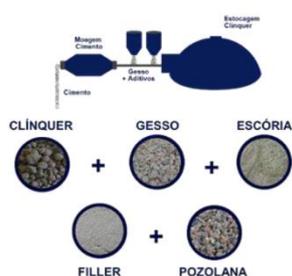


Figura 7

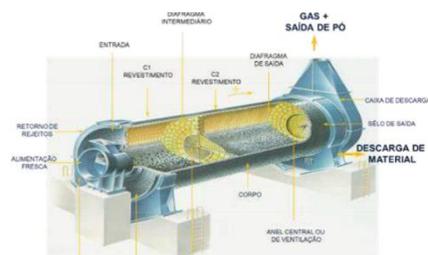


Figura 6

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

(i) “Elementos utilizados no sistema de transporte interno: em síntese, esse grupo é composto de (i) correias transportadoras (ii) correias de transmissão; (iii) lonas filtrantes e lonas air-glide; e (vi) mangas filtrantes”.

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

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

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

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

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

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

No curso do processo produtivo da Impugnante, insumos e o produto em elaboração são transportados dentro do pátio fabril por meio da utilização de dutos e

esteiras rolantes. Neste ponto, foram glosados, incorretamente, os créditos sobre a aquisição de:

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

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

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

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

‘Resposta:

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

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

‘Logo, a matéria-prima é, indiscutivelmente, o minério de ferro. Tudo o que se agrega ao produto nesse caminho é produto intermediário, tudo o que é consumido em contato com o produto também é produto intermediário. Os britadores, as peneiras, as correias transportadoras (o equipamento), os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

hidrociclones são bens do ativo permanente que fazem parte do processo de produção, logo, todos são bens cujos créditos são autorizados pela legislação tributária.

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

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

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

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

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

LAUDO TÉCNICO		TYNO
CÓDIGO DO ITEM	1026027	
DETALHAMENTO DO ITEM	CORREIA TRANSPORTADORA 1000MM 750MM/RET. E 180KJ/31 POS 06	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOB JAZIDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
TRANSPORTADOR DE CORREIA	TRANSPORTE DE MATERIAS	
DETALHAMENTO DA FASE		
A ETAPA CONSISTE NO TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ATRAVÉS DAS DIVERSAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO POR MEIO DO TRANSPORTADOR CORREIA.		
FINALIDADE		
A PEÇA É RESPONSÁVEL POR REALIZAR O TRANSPORTE DE MATERIAS (INSUMO, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E PRODUTO FINAL) ATRAVÉS DO TRANSPORTADOR CORREIA.		

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1020196	
DETALHAMENTO DO ITEM	LONA AIR GLIDE POLIESTER 400/300M 3,03MM 100GR/MNF FOLE E OGRAM 20	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOS JAZIDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
ARRASTADOR DE CLINQUER / REQUEIRA DE EXTRAÇÃO	TRANSPORTE DE MATERIAIS	
DETALHAMENTO DA FASE		
A ETAPA CONSISTE NO TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ATRAVÉS DAS DIVERSAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO POR MEIO DE ARRASTADOR DE CLINQUER E REQUEIRAS DE EXTRAÇÃO		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI MICROFURROS QUE PERMITEM A PASSAGEM DE AR, REDUZINDO O ATRITO ENTRE O MATERIAL E O ASSOALHO DA REQUEIRA, OU SEJA, A PEÇA TEM A FUNÇÃO DE FLUIDIZAR O MATERIAL PARA TRANSPORTE.		

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	1018296	
DETALHAMENTO DO ITEM	MANSA FILTRANTE 160MMX300MM* QUÍESTER 200GR/MINACIIL HATCOEST	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
FILTRO DE MANGAS	DESPOERAMENTO - COZIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
ESTA ETAPA OBJETIVA TRATA O AR CARREGADO DE RESÍDUOS PARTICULARES DE POEIRAS, GASES E TODOS OS TIPOS E FRAGMENTOS EM SUSPENSÃO COM O INTUITO DE IMPEDIR QUE PARTICULADOS SEJAM LIBERADOS DIRETAMENTE NA ATMOSFERA.		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FUNÇÃO DE RETER PARTICULAS SÓLIDAS DOS GASES LIBERADOS PELOS PROCESSOS PRODUTIVOS, FILTRANDO OS GASES ANTES DE LIBERÁ-LOS NA ATMOSFERA.		

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

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

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

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

Assim, considerados como **partes e peças que se desgastam nos britadores (acessórios dos britadores), nos moedores (acessório dos moedores), não se tratando de meros revestimentos, deve ser mantido o crédito sobre as aquisições destes produtos intermediários.** Este e. Conselho de Contribuinte tem admitido o creditamento nesses moldes, como mostra, por exemplo, o Acórdão nº 21.779/15/3ª:

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

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

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

Todos esses conceitos estão descritos nas Instruções Normativas retromencionadas.’

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	104095	
DETALHAMENTO DO ITEM	REVESTIMENTO 1. CAMARA/MOIM - REF FMJ-11 MAGOTTEAUX DUOSTEP	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOS JAZDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
MOINHO DE CIMENTO	MOAGEM DE CIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO		
FINALIDADE		
A PEÇA, ALÉM DE PROTEGER A PRIMEIRA CÂMARA DO MOINHO DE CIMENTO, POSSUI A FUNÇÃO DE ERGUER AS BOLAS MOEDORAS DO EQUIPAMENTO		

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	119020	
DETALHAMENTO DO ITEM	REVESTIMENTO DE FUNDO CARRA DE ALIMENTAR DO CRU FUNDO AL M. 3º	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATUZZINHO		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
BRITADOR DE CALCÁRIO	BRITAGEM DE CALCÁRIO	
DETALHAMENTO DA FASE		
ETAPA PRIMÁRIA DO PROCESSO PRODUTIVO, NA QUAL O MATERIAL ROCHOSO EXTRAÍDO É REDUZIDO FÍSICAMENTE PARA QUE POSSA SER TRANSPORTADO EM CORREIAS TRANSPORTADORAS. A REDUÇÃO DECORRE DA AÇÃO DAS MANDÍBULAS E MARTELOS DOS BRITADORES QUE AO COMPRIMIREM A ROCHA EXERCENDO FORÇA FÍSICA SUFICIENTE PARA FRAGMENTÁ-LA EM PEÇAS DE MENORES DIMENSÕES.		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FUNÇÃO DE REVESTIR A PARTE INTERNA DO BRITADOR DE CALCÁRIO. ELAS RECEDEM DIRETAMENTE O IMPACTO DA BRITAGEM.		

De igual forma são as conclusões quanto ao martelo do britador que se desgasta durante o processo produtivo central da Impugnante, bem como os direcionadores de fluxo do moinho e as placas de segmento:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LAUDO TÉCNICO		TYPNO
CÓDIGO DO ITEM	1018013	
DETALHAMENTO DO ITEM	MARTELOSHT CLINQUER P/RESPIR & 185V 110V FILLERDES V54300	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATCOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
BRITADOR DE CLINQUER	BRITAGEM DE CLINQUER	
DETALHAMENTO DA FASE		
A BRITAGEM DE CLINQUER É A ETAPA NA QUAL OCORRE A REDUÇÃO DA GRANULOMETRIA DO CLINQUER (PRODUTO INTERMEDIÁRIO DO PROCESSO PRODUTIVO)		
FINALIDADE		
A PEÇA TEM A FINALIDADE DE REDUZIR A GRANULOMETRIA DO CLINQUER QUE PASSA PELA BRITAGEM		

LAUDO TÉCNICO		TYPNO
CÓDIGO DO ITEM	1018181	
DETALHAMENTO DO ITEM	PLACA GUARNICAO DES VIBRADOR BTZ ACO AGTM	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S.A. - MATCOZINHOS		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
MOINO DE CARVÃO	MOAGEM DE CARVÃO	
DETALHAMENTO DA FASE		
A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO		
NA MOAGEM DE CARVÃO, O CARVÃO É MOÍDO PARA QUE POSSA SERVIR DE COMBUSTÍVEL PARA ALIMENTAR O FORNO ROTATIVO.		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FINALIDADE DE DIRECIONAR O FLUXO DE MATERIAL DENTRO DO MOINO DE CARVÃO		

LAUDO TÉCNICO		TYPNO
CÓDIGO DO ITEM	1017154	
DETALHAMENTO DO ITEM	PLACA VEDAÇÃO ESCOBERTO POS DE DES 031048 B3 S LOOSCHE MAT GGG	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDÚSTRIA DE CIMENTOS S.A. - AÇICOS JAZEIRA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
MOINO DE CIMENTO	MOAGEM DE CIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO		
NO MOINO DE CIMENTO, A MISTURA IDEAL DE CALCÁRIO, ARGILA E MINÉRIO DE FERRO É MOÍDA E SE TRANSFORMA EM FARRINHA QUE APÓS A MOAGEM É TRANSPORTADA PARA O SELO DE FARRINHA, JÁ COM A COMPOSIÇÃO		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FUNÇÃO DE VEDAÇÃO, EVITANDO QUE OS GASES PRODUZIDOS PELO PROCESSO DA MOAGEM VAZEM PARA A ATMOSFERA		

CC

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

VII.3 – PERFIS E LAMINADOS PLANOS

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

Destaque-se, então, que ao julgar caso semelhante, de empresa mineradora, em que o contribuinte apropriou crédito de ICMS sobre “**chapas utilizadas na alimentação do britador**” e “**calhas coletoras de minério**” como se ativo imobilizado fosse, por ter considerado que havia acréscimo de vida útil por período superior a 12 (doze) meses, a própria Fiscalização afirmou que os bens poderiam ser equiparados a produtos intermediários, diante de suas funções no processo produtivo.

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

EMENTA:

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

VOTO:

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

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

***Partes e peças equiparados a produto intermediário.** Em relação às espirais utilizadas no processo de separação do minério, aos revestimentos aplicados no moinho, às chapas de desgaste e às calhas coletoras de minério, todos produtos que sofrem desgaste em contato com o minério que se processa, a Fiscalização entende que se trata de bens empregados em manutenção,*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

preventiva ou corretiva, afirmando não haver qualquer indicação em contrário na escrita fiscal da empresa. (...)

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

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

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

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

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

Referidas conclusões estão em linha com as considerações do especialista técnico, que também classifica as chapas de aço como produtos intermediários:

LAUDO TÉCNICO		TYNO	
CÓDIGO DO ITEM	89050137		
DETALHAMENTO DO ITEM	CHAPAÇO ANTI-DESGASTE REF: CD P 466-04M EUFECTICOM 1228		
EMPRESA			
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A - ARCOS LAZEDA			
LOCAL DE APLICAÇÃO			
EQUIPAMENTO	FASE		
TRANSPORTADOR DE CORREIA	TRANSPORTE DE MATERIAIS		
DETALHAMENTO DA FASE			
A ETAPA CONSISTE NO TRANSPORTE DE INSUMOS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ATRAVÉS DAS DIVERSAS ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO POR MEIO DO TRANSPORTADOR CORREIA			
FINALIDADE			
A PEÇA É UTILIZADA NO REVESTIMENTO DOS CHUTES DO TRANSPORTADOR CORREIA, ESSES CHUTES TÊM A FINALIDADE DE RECEBER O MATERIAL TRANSPORTADO E DISTRIBUILO UNIFORMEMENTE EM TODA DA SUPERFÍCIE DA CORREIA TRANSPORTADORA			

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A mesma conclusão se extrai sobre as grelhas cujos créditos foram glosados pela Fiscalização que, ao contrário do que consta do Relatório Fiscal, enquadram-se como produtos intermediários, assim como o duto de imersão, que é responsável por interligar as torres ciclone que pré-aquecem os insumos que dão origem ao cimento:

LAUDO TÉCNICO		
CÓDIGO DO ITEM	106242	
DETALHAMENTO DO ITEM	(GRELHA CENTRAL LIGA FMU-28) - DES. 2124234S/1381, MAGOTTEAU	
EMPRESA		
CRH SUDESTE INDUSTRIA DE CIMENTOS S.A. - ARCOS JAZIDA		
LOCAL DE APLICAÇÃO		
EQUIPAMENTO	FASE	
MORNO DE CIMENTO	MOAGEM DE CIMENTO	
DETALHAMENTO DA FASE		
A MOAGEM É UMA OPERAÇÃO UNITÁRIA DE REDUÇÃO DE TAMANHO, EM QUE O TAMANHO MÉDIO DE SÓLIDOS É REDUZIDO PELA APLICAÇÃO DE FORÇAS DE IMPACTO, COMPRESSÃO E ABRASÃO.		
FINALIDADE		
A PEÇA POSSUI A FINALIDADE DIVIDIR A CÂMARA PRIMÁRIA (DE MOAGEM GROSSERA) DA CÂMARA SECUNDÁRIA (DE MOAGEM FINA) DO MORNO DE CIMENTO.		

...”

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

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

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

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

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 SEGUINTEs, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO’.

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

RE 195894 / RS - RIO GRANDE DO SUL

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

“SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, O CONTRIBUINTE DO ICMS NÃO TEM DIREITO A SE CREDITAR DO IMPOSTO PAGO NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, COMUNICAÇÃO, BENS DO ATIVO FIXO E DE USO E CONSUMO. PRECEDENTES: AI 250.852-AGR E RE 195.894. AGRVO 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 da apropriação de créditos correspondentes às entradas de materiais de uso ou consumo está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

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

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

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

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

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

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

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

[...]

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

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

[...]

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

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

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

Embora tenha surtido efeitos somente a partir de 01/04/17, a conclusão acima é corroborada pela norma estabelecida no § 22 do art. 66 do RICMS/02, segundo a qual não se compreende no consumo a que se refere a alínea “b” do inciso V do caput o desgaste de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento.

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

[...]

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

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

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

A mesma instrução normativa define como consumido **diretamente** no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas **nunca marginalmente ou em linhas independentes**, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se **consumindo**, contínua, gradativa e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

IN n° 01/86

Efeitos a partir de 01/04/17

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

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

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

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

Instrução Normativa SLT n° 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

(Redação Original)

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

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

Instrução Normativa SUTRI Nº 001/17

Art. 2º - **Ficam revogados:**

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

[...]

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

Esclareça-se que o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/14, que define o processo produtivo das empresas que exploram a atividade de mineração, faz

remissão à IN SLT n° 01/86 (IN SUTRI n° 01/17 – efeitos a partir de 01/04/17), para a classificação de qualquer produto utilizado nesse processo como intermediário.

Art. 3° Para fins de definição de produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem. (Grifou-se)

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

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

Assim, a Instrução Normativa n° 01/14 não seria aplicável ao caso dos autos, face à inexistência de processo produtivo de extração mineral no estabelecimento autuado, assim entendido aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem.

De toda forma, ainda que aplicável fosse, tal fato não teria qualquer repercussão sobre o feito fiscal, uma vez que, como afirmado anteriormente, as partes e peças de reposição/manutenção periódica, são classificadas como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN n° 01/86 (IN n° 01/17 – efeitos a partir de 01/04/17).

Por outro lado, sob o prisma do § 6° 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 §§ 3°, 5° e 6° deste artigo;

[...]

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

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

“Quando se tratar de partes e peças, portanto, cabe à Autuada comprovar que a substituição não decorre de meros reparos e manutenção (como efetivamente contabilizou tais aquisições), mas sim de uma reforma que autoriza afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil pelo prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na lei contábil utilizada na fundamentação da Impugnante, e, em especial, nos §§ 1º e 2º do art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda”

Tal comprovação não requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deve constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, tratando-se de partes e peças de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova esta não produzida nos autos, mesmo porque a Impugnante apropriou os créditos dessas partes e peças como se intermediários fossem, e não como integrantes de seu ativo imobilizado.

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

Ressalte-se que a restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99 - atual Decreto nº 9.580/18 – art. 354), *verbis*:

Decreto nº 9.580/18

(22/11/18)

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

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

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

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

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

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

IV - escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou com a comercialização dos bens e dos serviços (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, caput, inciso III).

Decreto nº 3.000/99

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

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do

respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

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

[...]

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

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

Art. 66 ...

[...]

§ 13. Não se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado a parte de um bem principal não definida nas hipóteses previstas nos incisos II, III e IV do § 12 e utilizada para fins de restaurar ou manter o padrão original de desempenho do bem.

[...]

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

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

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/04/17

XVII - o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém. (Grifou-se)

Esclareça-se que no presente caso apenas um produto (“Correia sem Fim Lisa PL 220 4250 X 600mm X 3/16 X 1/16” 2L”) teve sua entrada no estabelecimento autuado em data anterior a 01/04/17, conforme demonstrado no Anexo 4 do Auto de Infração (Nota Fiscal nº 42768 – data da entrada: 09/02/17).

Essa correia é utilizada na “Balança Dosadora” tendo como função “dosar insumos (matérias primas) para a fabricação de cimento”, que também se caracteriza como material de uso e consumo, como ocorre com as correias transportadoras em geral (mantas dos transportadores de correias), o que será demonstrado nas linhas que se seguem.

Dessa forma, independentemente da data da entrada no estabelecimento autuado, os bens objeto da presente autuação são caracterizados como materiais de uso e consumo, inexistindo nos autos partes e peças que se enquadrem no inciso V da IN nº 01/86 (efeitos até 31/03/17), isto é, que participem ativa e diretamente do processo de produção, em contato físico com o produto em elaboração, gerando, via de consequência o produto final, consumindo-se imediata e integralmente no curso da industrialização, por consequência dessa ação.

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

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

O critério da “utilização na consecução da atividade econômica” é condição necessária, embora não suficiente, para determinação se determinado bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

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

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

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

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

Vê-se, pois, que há um amplo arcabouço legal que ampara o feito fiscal, transitando desde a CF/88 até as normas regulamentares internas do Estado de Minas Gerais, que autorizam os estornos de créditos em casos da espécie.

Dos Produtos Específicos Citados pela Impugnante:

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

► Correias Transportadoras/Correias de Transmissão

Sob a ótica do art. 66, § 6º do RICMS/02, analisando-se os transportadores de correia como um todo, isto é, como um bem individualizado integrante do ativo imobilizado, as partes e peças neles aplicadas são considerados materiais de manutenção periódica, que não geram direito a créditos de ICMS.

Sob o prisma da IN nº 01/86, durante o transporte de material, não ocorre qualquer beneficiamento ou transformação da matéria-prima ou do produto em elaboração, condição *sine qua non* para que determinado bem seja considerado produto intermediário.

Assim, as correias transportadoras (mantas ou lençol de borracha dos transportadores de correias), assim como outras partes e peças aplicadas nos transportadores, como lâminas/raspadores (primários e secundários) e rolos e roletes (de carga, de impacto e de retorno), por exemplo, devem ser considerados materiais de uso e consumo, conclusão integralmente aplicável às correias de transmissão, utilizadas nas balanças dosadoras, que tem como função a dosagem de alimentação de matérias primas para a moagem de cimento.

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 da IN SLT nº 01/86, com a redação vigente até 31/03/17, não se enquadrariam no conceito de produtos intermediários.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

ACÓRDÃO Nº 22.772/17/3ª

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

[...]

• “CORREIA 30 3 16X1 16 2 PLYLON 220 ST”, “CORREIA 450 MM 3 16X1 16 5 PLYON EP32”, “CORREIA C TALISCA EM V”, “CORREIA TRANSP 550X2735MM 8583 HEB”, “CORREIA TRANSP L24 2PN 1200 1 8X1 16” E “CORREIA TRANSP L30 3 8 X 1 8 3 LONAS”:

UTILIZADAS NO **TRANSPORTE** DE MATERIAIS (CLÍNQUER, ESCÓRIA, COMBUSTÍVEL, CIMENTO, ETC.).

REITERE-SE QUE DURANTE O TRANSPORTE DE MATERIAL **NÃO** OCORRE QUALQUER BENEFICIAMENTO OU TRANSFORMAÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA OU DO PRODUTO EM ELABORAÇÃO, CONDIÇÃO *SINE QUA NON* PARA QUE DETERMINADO BEM SEJA CONSIDERADO PRODUTO INTERMEDIÁRIO. ASSIM, AS CORREIAS TRANSPORTADORAS (MANTAS DO TRANSPORTADORES DE CORREIAS) DEVEM SER CONSIDERADOS MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

[...]

EM SUA PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 94/104 (VIDE ANEXO II DESTA PARECER), A IMPUGNANTE AFIRMA QUE OS PRODUTOS NELA LISTADOS TERIAM SIDO RECONHECIDOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NO VOTO VENCIDO PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª, PORÉM O REFERIDO ACÓRDÃO APROVOU A GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS A PRODUTOS IDÊNTICOS AOS ANALISADOS NO PRESENTE PROCESSO, *VERBIS*:

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

PTA/AI: 01.000640353-85

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

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

[...]

- CORREIA TRANSPORTADORA:

NA IMPUGNAÇÃO A AUTUADA INFORMA QUE AS CORREIAS TRANSPORTADORAS SÃO UTILIZADAS PARA TRANSPORTAR AREIAS, PEQUENOS AGREGADOS, MATERIAIS EMBALADOS OU MESMO RESÍDUOS PARA SEREM PROCESSADOS E UTILIZADOS COMO COMBUSTÍVEL NOS FORNOS, PASSANDO

A INTEGRAR A MATRIZ DO CLÍNQUER, NA QUALIDADE DE MATÉRIA-PRIMA DESTE.

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

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

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

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

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

[...]

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

Não se adequa à discussão dos autos os Acórdãos n°s 3.784/11/CE e 3.785/11/CE, citados pela Impugnante para corroborar o argumento de que seria legítimo o aproveitamento de créditos de ICMS relativos à aquisição de correia transportadora, uma vez que a matéria versada nessas decisões se referia a créditos de energia elétrica, tendo sido acatado o aproveitamento do crédito referente à energia consumida nas “correias transportadoras de longa distância (TCLD), utilizada no transporte de minério entre as minas”.

► Lona Air Glade

Trata-se de parte/peça utilizada no transporte aerodeslizante/pneumático de cimento (finos acabados), conforme informação da própria Impugnante (Anexo 2), sendo integralmente aplicáveis ao produto em apreço as observações contidas no item anterior, isto é, tal lona se enquadra no inciso IV da IN SLT n° 01/86 (parte/peça de manutenção/reposição), uma vez que não exerce qualquer ação direta sobre o produto

em elaboração, ou seja, mesmo sob a ótica da IN SLT nº 01/86, com a redação vigente até 31/03/17, não se enquadraria no conceito de produto intermediário.

► **Lonas Filtrantes e Mangas Filtrantes**

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

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

ACÓRDÃO Nº 22.767/17/3ª

PTA/AI: 01.000771050-18

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

IE: 059073229.10-63

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

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

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

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

[...]

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

[...]

- MANGAS FILTRANTES:

[...]

NO ENTANTO, AO CONTRÁRIO DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE, OS CRÉDITOS POR ELA APROPRIADOS NÃO ENCONTRAM RESPALDO NA LEGISLAÇÃO VIGENTE, UMA VEZ QUE EFETIVAMENTE RELACIONADOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CUJOS CRÉDITOS SÃO VEDADOS PELO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02.

[...]

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

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

[...]

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

ACÓRDÃO Nº 22.534/17/3ª

PTA/AI: 01.000640353-85

IMPUGNANTE: LAFARGEHOLCIM (BRASIL) S.A.

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

[...]

[...]

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

POR OPORTUNO, À VISTA DAS ALEGAÇÕES DA IMPUGNANTE DE QUE OS CRÉDITOS ESTORNADOS PELA FISCALIZAÇÃO SE REFEREM A ITENS ENQUADRADOS NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, TRAZ-SE A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, QUE DEFINE PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA EFEITO DE CREDITAMENTO DO IMPOSTO.

[...]

ASSIM, SOB A ÓTICA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, TODO PRODUTO QUE NÃO SE ENQUADRE NO CONCEITO DE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO INTERMEDIÁRIO É CONSIDERADO MATERIAL DE USO E CONSUMO, QUE NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO DO ICMS, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02.

[...]

- **MANGA FILTRANTE:**

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

CONSTA DO ANEXO 3 AS SEGUINTE INFORMAÇÕES:

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

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

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

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

[...]

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

(GRIFOU-SE)

Como se vê, com relação às “Mangas Filtrantes”, o acórdão acima foi absolutamente claro ao afirmar que se trata de partes/peças do equipamento “filtro de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mangas”, assim como as lonas filtrantes, tendo por finalidade atender as disposições legais da legislação ambiental, restando claro que não fazem parte do processo de produção de cimento, motivo pelo qual não atendem às disposições da IN nº 01/86 quanto ao conceito de produtos intermediários, isto é, são partes e peças caracterizadas como materiais de uso e consumo.

► Revestimento dos Britadores, Placas de Revestimento e Traseira do Moinho, Martelo e Direcionador de Fluxo

DESCRIÇÃO COMPLETA DO ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO	SE FOR PARTE DE EQUIP. / MÁQ. QUAL A FUNÇÃO DO PRODUTO NO EQUIP. / MÁQ.	DESCRIÇÃO COMPLETA DO EQUIP. / MÁQ.	FUNÇÃO DO EQUIP. / MÁQ. NA ATIVIDADE DA EMPRESA	ENTRA EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABOR.?	QUAL A ATUAÇÃO EXERCIDA SOBRE O PRODUTO?
PLACA DE REVESTIMENTO MCIMDES.MB-D/3085 MAGOTTEAUX POS.H	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
PLACA DE REVESTIMENTO MCIMDES.MB-D/3084 MAGOTTEAUX POSR1	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado

DESCRIÇÃO COMPLETA DO ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO	SE FOR PARTE DE EQUIP. / MÁQ. QUAL A FUNÇÃO DO PRODUTO NO EQUIP. / MÁQ.	DESCRIÇÃO COMPLETA DO EQUIP. / MÁQ.	FUNÇÃO DO EQUIP. / MÁQ. NA ATIVIDADE DA EMPRESA	ENTRA EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABOR.?	QUAL A ATUAÇÃO EXERCIDA SOBRE O PRODUTO?
DIRECIONADOR FLUXO SUP MCAR*REF VS- 5303090-B CBC	Moagem de Combustível	Moagem de Combustível	Revestimento interno do moinho de combustível	DIRECIONADOR FLUXO	Revestir a carcaça do equipamento e direcionar fluxo de combustíveis para moagem	Não	
MARTELO CURTO*DES ARC114100701B	Revestimento/desgaste do britador de gesso/calcário	Britador de gesso/calcário	Desgaste e impacto para britagem de material	Britador de gesso/calcário	Britagem de gesso/calcário	sim	Reduzir a granulometria dos materiais
PLACA TRASEIRA DIAFRAGMA MC2AA/EA/OC-3282 POS:16 SLEGTEN	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de Cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
PLACA REVESTIMENTO POS IC P/MCREF D/HA 283204 MAGOTTEAUX	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
REVESTIMENTO CLASSIFICADOR K2MCIM 2 MB-G/3082 DIAM 2,20X12M	Revestimento e classificação	Moagem de Cimento	Proteção do casco do moinho e classificação granulométrica	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
REVESTIMENTO CLASSIFICADOR K2MCIM 2 MB-G/3082 DIAM 2,20X12M	Revestimento e classificação	Moagem de Cimento	Proteção do casco do moinho e classificação granulométrica	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
PLACA FORNAC FPN04888	REVESTIMENTO PERFIL DUOSTEP	Moagem de Cimento	REVESTIMENTO PERFIL DUOSTEP	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como a própria denominação indicada, os revestimentos de britadores e do espelho do moinho são partes e peças de revestimento/proteção dos equipamentos.

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

Na mesma linha, o direcionador de fluxo do moinho é uma parte/peça que tem a função de revestir a carcaça do moinho de combustível e direcionar o fluxo de combustíveis para moagem, conforme informação da própria Impugnante (Anexo 2).

Por sua vez, o martelo (curto) dos britadores trata-se de parte/peça que tem como aplicação o revestimento/desgaste do britador de gesso/calcário, devendo-se destacar que a Autuada reconheceu o equívoco da apropriação de créditos desse produto no PTA nº 01.001443277-65, conforme informação contida no Acórdão nº 23.718/21/3ª.

Esses revestimentos (materiais de desgaste) enquadram-se na descrição contida no inciso IV da IN nº 01/86 (material de reposição/manutenção), por se tratar de partes e peças que não exercem nenhuma ação direta sobre o produto em elaboração ou na obtenção do produto final, pois sua função, como já afirmado, é a proteção dos equipamentos em que se encontram inseridos, sendo classificados, pois, como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

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

ACÓRDÃO Nº 21.780/15/3ª

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

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

[...]

SÃO OS SEGUINTEs MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO DOS CRÉDITOS DO IMPOSTO, APÓS A REFORMULAÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO:

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

[...]

OS MATERIAIS OBJETO DO ESTORNO NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, COMO DEFENDE A IMPUGNANTE, POR NÃO SE ENQUADRAREM NAS DEFINIÇÕES CONTIDAS NAS MENCIONADAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS NºS 01/86, 01/01 E 01/14.

[...]

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

[GRIFOU-SE]

Acórdão nº 22.534/17/3ª

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

[...]

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

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

[...]

Correto o estorno de créditos promovido pela Fiscalização.”

(Grifou-se)

► **Chapas, Grelhas, Flanges, Blindagem do Moinho e Dutos de Imersão**

DESCRIÇÃO COMPLETA DO ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO	SE FOR PARTE DE EQUIP. / MÁQ. QUAL A FUNÇÃO DO PRODUTO NO EQUIP. / MÁQ.	DESCRIÇÃO COMPLETA DO EQUIP. / MÁQ.	FUNÇÃO DO EQUIP. / MÁQ. NA ATIVIDADE DA EMPRESA	ENTRA EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABOR.?	QUAL A ATUAÇÃO EXERCIDA SOBRE O PRODUTO?
FLANGE FIXAÇÃO GRELHA PASSAGEMDES.2124234/610S/27 MAGOTTEAUX	Fixação de revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Fixação de revestimento interno do moinho de cimento
GRELHA DE PASSAGEM DE ARDES.2124234/610S/27 MAGOTTEAUX	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
GRELHA PERIFERICA MCIM 3DES ARC1.FC.022 TABIQUE INTERM	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
GRELHA CENTRAL MCIM 3DES ARC1.FC.033 TABIQUE SAIDA	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
GRELHA PERIFERICA MCIM 3DES ARC1.FC.031 TABIQUE SAIDA	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCRIÇÃO COMPLETA DO ITEM	APLICAÇÃO ESPECÍFICA E DETALHADA	LOCAL DE APLICAÇÃO	SE FOR PARTE DE EQUIP. / MÁQ. QUAL A FUNÇÃO DO PRODUTO NO EQUIP. / MÁQ.	DESCRIÇÃO COMPLETA DO EQUIP. / MÁQ.	FUNÇÃO DO EQUIP. / MÁQ. NA ATIVIDADE DA EMPRESA	ENTRA EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABOR.?	QUAL A ATUAÇÃO EXERCIDA SOBRE O PRODUTO?
GRELHA INTERMEDIARIA MCIM 3DES ARC1.FC.026 TABIQUE INTERM	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
GRELHA INTERMEDIARIA MCIM 3DES ARC1.FC.032 TABIQUE SAIDA	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
GRELHA CENTRAL MCIM 3DES ARC1.FC.027 TABIQUE INTERM	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado
BLINDAGEM LD ENTR*MCRUDES AR10004 ARC ACO FUND	Revestimento interno do moinho de material cru	Moagem de Cru	Revestimento interno do moinho de cru	Moinho Loesche	Moagem de matérias primas para produção de CLK	Sim	Moagem de matérias primas para produção de CLK
DUTO IMERSÃO C/ANEL INOX SEGMENTADO 2466X1395MM;DES.565.581	Duto de imersão para análise/monitoramento de processo	Forno de CLK	Análise/monitoramento de processo	DUTO IMERSÃO C/ANEL INOX SEGMENTADO 2466X1395MM; DES.565.581	Análise/monitoramento de processo	Não	
BLINDAGEM LD ENTR*MCRUDES AR10004 ARC ACO FUND	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Proteção do casco e classificação de material acabado e não acabado
CHAPAACO ANTI-DESGASTE REF CDP 4666 0604 EUTECTICDIM 1220	Moagem de cimento (Shutt)	Moagem de cimento (Shutt)	Revestimento de equipamentos (material de desgaste)	Revestimento de equipamentos (material de desgaste)	Moagem de Cimento	Não	
GRELHATABIQUE INTERMED MCIMDES AR10935 ARC ACO 12-14% MN	Revestimento interno do moinho de cimento	Moagem de cimento	Revestimento interno do moinho de cimento	Moinho de cimento de bolas	Moagem de Cimento	sim	Revestimento interno do casco do moinho e classificação de material acabado e não acabado

Conforme demonstrado no quadro acima, a “Flange” tem como função a fixação de revestimento interno do moinho de cimento, não exercendo, portanto, qualquer ação direta sobre o produto em elaboração.

O “Duto de Imersão” é utilizado para análise/monitoramento de processo, conforme informação da própria Impugnante (Anexo 2).

A afirmação da Impugnante de que o duto de imersão “é responsável por interligar as torres ciclone que pré-aquecem os insumos que dão origem ao cimento” em nada modifica a conclusão quanto à sua classificação como material de uso e consumo, por se tratar de parte/peça operacional aplicada na torre de ciclone, que sequer entra em contato com o produto em elaboração, não exercendo nenhuma ação direta sobre este ou na obtenção do produto final.

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

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

Manifestação Fiscal

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

A Impugnante cita os seguintes itens: correias transportadoras, correias de transmissão, lona, lona *air glide*, manga e manga filtrante.

- **Correias transportadoras e correias de transmissão:** trata-se de partes e peças utilizadas no transporte de material. Mesmo que tenham contato físico com o produto que se industrializa, não exercem nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, não se constituem produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. Portanto, não se classificam como material intermediário, conforme orienta o inciso IV da IN nº 01/86.

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

- **Lona *air glide*:** parte/peça utilizada no transporte aerodeslizante/pneumático de cimento (finos acabados), conforme informação da Autuada (Anexo 2). Mesmo que tenha contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas utilizada no equipamento que transporta o produto, passível de desgaste e substituição.

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

[...]

2 – Elementos aplicados no processo de britagem/moagem

A Impugnante cita os seguintes itens: revestimento dos britadores e do espelho do moinho, martelo (curto) dos britadores, placas de revestimento e traseira do moinho e direcionador de fluxo do moinho.

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

- **Martelo (curto) dos britadores:** trata-se de peça/peça com aplicação no revestimento/desgaste do britador de gesso/calçário, atuando para reduzir a granulometria dos materiais. Mesmo que tenha algum contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas peça de proteção do britador (manutenção).

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

- **Direcionador de fluxo do moinho:** trata-se de parte/peça que tem a função de revestir a carcaça do moinho de combustível e direcionar fluxo de combustíveis para moagem, conforme informação da Impugnante (Anexo 2). Não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto.

[...]

3 – Perfis e laminados planos

A Impugnante cita os seguintes itens: chapas; grelhas centrais, periféricas e de passagem; flange; blindagem do moinho e duto de imersão.

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

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

- **Flange:** trata-se de parte/peça que tem a função de fixação de revestimento interno do moinho de cimento. Mesmo que tenha algum contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto, sendo apenas peça de proteção do moinho de cimento.

- **Blindagem do moinho:** trata-se de parte/peça de revestimento interno do moinho de cimento do moinho de material cru. Mesmo que tenha contato físico com o produto que se industrializa, não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto.

- **Duto de imersão:** utilizado para análise/monitoramento de processo, conforme informado pela Impugnante (Anexo 2). Na Defesa é mencionado que o duto de imersão *‘é responsável por interligar as torres ciclone que pré-aquecem os insumos que dão origem ao cimento’*. Trata-se de parte/peça operacional aplicada na torre de ciclone. Não entra em contato direto com o produto que se industrializa e não exerce nenhuma ação particularizada na industrialização do produto.

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

[...]

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

Importante destacar que **diversas decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais**

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

[...]

Diante do exposto acima, resta claro que os produtos, objeto do presente Auto de Infração, são, pela sua própria natureza, aplicação e função, produtos de uso ou consumo, que não são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, estando, portanto, correto o estorno de crédito de ICMS realizado por essa Fiscalização.

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

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

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

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

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

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

No seu entender, "*impõe-se aplicar a este caso as conclusões obtidas pelo expert, no que diz respeito à função e aplicação desses itens no processo produtivo de cimento da Impugnante. E isso, claro, em nome do princípio da segurança jurídica, já que esses laudos já foram devidamente analisados por este Eg. Conselho para uma das*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unidades de Arcos/MG, em função do seu processo produtivo ser idêntico ao da unidade de Matozinhos/MG”.

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

ACÓRDÃO Nº 23.718/21/3^a

PTA/AI: 01.001443277-65

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.06-97

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. A AUTUADA RECONHECEU E PARCELOU PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

ACÓRDÃO Nº 23.719/21/3^a

PTA/AI: 01.001443639-74

IMPUGNANTE: COMPANHIA DE CIMENTO CAMPEÃO ALVORADA - CCA

IE: 002509732.01-07

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. A AUTUADA RECONHECEU E PARCELOU PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AO ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA

ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

Outro fato que merece destaque refere-se à afirmação do Fisco no sentido de que “*comparando os itens glosados do presente e-PTA com os itens glosados nos dois e-PTA com os laudos apresentados, verifica-se que todos os itens constantes do e-PTA 01.002100262-09, ora analisado, constam em um dos dois e-PTA, a exceção do item ‘Moinho de Cimento’, com descrição completa ‘ESPELHO FLG ENTR MCIM*DES AR10754’, cuja aplicação é ‘revestimento interno do moinho de cimento’, conforme informação prestada pela Autuada no Anexo 2. Portanto, também se enquadra como parte/peça de manutenção’.*”

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

Manifestação Fiscal

“... Inicialmente, a Impugnante pleiteia a análise dos Laudos Técnicos apresentados nos e-PTA nº 01.001443277-65 e nº 01.001443639-74, a título de prova emprestada, anexando-os à presente Impugnação (Anexo III – fls. 107/652), lavrados em face de seus estabelecimentos de I.E. nº 002509732.06-97 e I.E. nº 002509732.01-07 respectivamente.

O primeiro documento acostado ao Anexo III refere-se ao ‘Relatório de Perícia Técnica Auto de Infração nº 01.001443277-65’ de 25/05/2020, elaborado pela empresa TNINE CONSULTORIA TRIBUTÁRIA E EMPRESARIAL LTDA (TYNO Consultoria), sediada no município de Salvador/BA. O relatório esclarece que a TYNO Consultoria realizou a análise do auto de infração, planilha dos itens glosados e respectivas notas fiscais eletrônicas de aquisição dos itens glosados e, em decorrência das análises realizadas elaborou o Laudo Pericial.

O Laudo Pericial enquadra os itens autuados no e-PTA nº 01.001443277-65 em três grupos, os quais teriam as seguintes características:

- **Insumo_Produtos:** produtos considerados essenciais e/ou relevantes para o processo produtivo, utilizados ao longo de todo o processo de fabricação do cimento;
- Produtos Intermediários - Parte Peça Operacional com Contato: partes e peças, com vida útil inferior a 12 (doze) meses, que desenvolvam 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;

- **Parte Peça Operacional sem Contato:** componentes de máquinas com vida útil inferior a um ano, que não entram em contato físico direto com a matéria-prima, com o produto em processamento e/ou com o produto acabado e são alocadas em equipamentos/máquinas operacionais.

Em relação ao primeiro e terceiro grupos, a perícia técnica reconhece que os itens ali relacionados não fazem jus ao creditamento do ICMS.

No tocante aos itens enquadrados como **‘Produtos Intermediários – Parte Peça Operacional com Contato’**, o Laudo Pericial entende que são passíveis de creditamento *“por estarem integralmente em conformidade com o inciso V da IN SLT 01/86”*.

[...]

O segundo e terceiro documentos do Anexo III referem-se aos Laudos Técnicos dos e-PTA n° 01.001443277-65 e n° 01.001443639-74 que contêm informações sobre os itens autuados por código, todos enquadrados como “Produtos Intermediários – Parte Peça Operacional com Contato”, com possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS.

De acordo com os mencionados laudos técnicos todos os itens/produtos são essenciais para a consecução da atividade da Impugnante no entendimento da Consultoria. Porém, não se pode enquadrá-los como produtos intermediários por serem necessários e essenciais à atividade da Autuada. 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 Instrução Normativa SLT n° 01/86.

Com base nas informações dos laudos técnicos referentes às finalidades dos itens estornados (transportar, limpar, revestir, fixar, proteger, reter partículas, vedar, isolar, etc), constata-se, inequivocadamente, que os mesmos não se enquadram no conceito de produto intermediário.

Os referidos laudos foram analisados detalhadamente pela Fiscalização em manifestação fiscal acostada aos autos em questão. Concluiu-se que *“pelas finalidades mencionadas no Laudo Técnico, resta claro que as peças elencadas na autuação são simplesmente peças*

de reposição/manutenção.” Prossegue “após análise detalhada do Laudo Pericial e do Laudo Técnico, o Fisco permanece com o entendimento de que todos os itens cujos créditos foram glosados se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento autuado pelas razões apresentadas acima. Portanto, correto o estorno de crédito de ICMS realizado por essa Fiscalização.”

No mesmo sentido, foram as decisões dos Acórdãos do CCMG nº 23.718/21/3ª e nº 23.719/21/3ª, para os e-PTA nº 01.001443277-65 e nº 01.001443639-74, respectivamente. Ressalte-se que os Recursos de Revisão não foram conhecidos (Acórdãos do CCMG nº 5.449/21/CE e nº 5.450/21/CE).

[...]

Comparando os itens glosados do presente e-PTA com os itens glosados nos dois e-PTA com os laudos apresentados, verifica-se que todos os itens constantes do e-PTA 01.002100262-09, ora analisado, constam em um dos dois e-PTA, a exceção do item ‘Moinho de Cimento’, com descrição completa ‘ESPELHO FLG ENTR MCIM*DES AR10754’, cuja aplicação é ‘revestimento interno do moinho de cimento’, conforme informação prestada pela Autuada no Anexo 2. Portanto, também se enquadra como parte/peça de manutenção.

Diante do exposto, entende-se ser desnecessária a análise dos Laudos Técnicos em questão, como prova emprestada, uma vez que não há divergência na identificação do item e sua função, mas somente na aplicação do direito no momento de conceituar tais itens como material de uso ou consumo ou como produto intermediário. Acrescente-se que já houve análise detalhada dos laudos em questão e que os mesmos não acrescentaram informações que fossem capazes de alterar o entendimento do Fisco e dos ilustres Conselheiros do CCMG que participaram do julgamento dos e-PTA nº 01.001443277-65 e nº 01.001443639-74.

[...]

LAUDO TÉCNICO ELABORADO PELOS ESPECIALISTAS DA IMPUGNANTE

Trata-se de Laudo Técnico elaborado pelos especialistas da Impugnante (fls. 653/657 do e-PTA), assinado pelo Engenheiro Químico Adilson Mauro de Almeida Dias, CRQ - 2ª Região MG nº 16300014, em

05/10/2021 (quarto documento do Anexo III da Impugnação).

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

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

Relaciona os seguintes itens, descrevendo suas utilizações/aplicações: diversas correias transportadoras (transportes para os moinhos de cimento e de farinha); blindagens e chapa aço anti-desgaste (revestimento interno do moinho de cru); diversos consoles (aplicados no resfriador de clínquer); duto imersão (aplicado na fabricação de clínquer, com objetivo de separar os gases e a farinha); direcionadores fluxo (aplicados no revestimento do moinho de combustíveis sólidos); grelhas, flanges e espelhos (aplicados no revestimento interno do moinho de cimento); diversas mangas filtrantes (utilizadas em equipamentos para filtragem de gases oriundos do processo produtivo); lonas *air glide* e lonas filtrantes (utilizadas no transporte para os moinhos de cimento e de farinha); placas de revestimento, placa Fornac e revestimento classificador (aplicados no revestimento interno do moinho de cimento); martelo curto (utilizado na britagem das matérias primas para a produção de clínquer) e segmento/elevador caçamba (utilizado no transporte de clínquer e farinha para os moinhos de cimento e de farinha).

Conclui que “*Todos os produtos elencados nos itens 2.1 deste Laudo são desgastados durante o Processo Produtivo e/ou integram-se ao produto final, necessitando, portanto, de reposição periódica, que não se destina ao aumento da vida útil de máquinas e equipamentos, não se enquadrando, por essa razão, como bens do ativo imobilizado da empresa*”. (G.N.)

Oportuno destacar que o § 22 do art. 66 do RICMS/02 reforça que não se compreende no consumo, a que se refere a alínea ‘b’ do inciso V do mesmo artigo, o

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

Importante frisar que, no período autuado (1º/02/2017 a 31/12/2020), não há nenhum item glosado que se enquadraria no inciso V da IN SLT nº 01/86 no período de sua vigência, ou seja, até 31/03/2017.

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

Reitere-se que, no presente caso, apenas um produto (“Correia sem Fim Lisa PL 220 4250 X 600mm X 3/16 X 1/16" 2L”) teve sua entrada no estabelecimento autuado em data anterior a 01/04/17, conforme demonstrado no Anexo 4 do Auto de Infração (Nota Fiscal nº 42768 – data da entrada: 09/02/17).

Essa correia é utilizada na “Balança Dosadora” tendo como função “dosar insumos (matérias primas) para a fabricação de cimento”, que também se caracteriza como material de uso e consumo, como ocorre com as correias transportadoras em geral (mantas dos transportadores de correias).

Dessa forma, independentemente da data da entrada no estabelecimento autuado, os bens objeto da presente autuação são caracterizados como materiais de uso e consumo, inexistindo nos autos partes e peças que se enquadrem no inciso V da IN nº 01/86 (efeitos até 31/03/17), isto é, que participem ativa e diretamente do processo de produção, em contato físico com o produto em elaboração, gerando, via de consequência o produto final, consumindo-se imediata e integralmente no curso da industrialização, por consequência dessa ação.

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

Ressalte-se, uma vez mais, que no presente processo o único produto que teve sua entrada no estabelecimento autuado em data anterior a 01/04/17 (“Correia sem Fim Lisa PL 220 4250 X 600mm X 3/16 X 1/16" 2L”) trata-se, efetivamente, de

material de uso e consumo, ainda que analisado sob a ótica da IN SLT nº 01/86, com a redação vigente até 31/03/17.

Assim, corretamente agiu o Fisco ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação, uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente, nos termos previstos no art. 70, incisos III e XVII do RICMS/02.

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

III - se tratar de entrada, até a data estabelecida em lei complementar federal, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

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

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

Efeitos a partir de 01/04/17

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

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

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

[...]

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

[...]

§ 1º - O imposto incide sobre:

[...]

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

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

[...]

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

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

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

[...]

Efeitos a partir de 01/01/16

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

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

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

Sala das Sessões, 31 de maio de 2022.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

Cindy Andrade Morais
Presidente

P