

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.343/25/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004072508-65	
Impugnação:	40.010158837-61	
Impugnante:	Arcelormittal Brasil S.A.	
	IE: 367094007.03-33	
Proc. S. Passivo:	Arnaldo Soares Miranda de Paiva/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO. Constatou-se importação do exterior de mercadoria ao abrigo indevido do diferimento, contrariando o disposto em regime especial concedido ao Sujeito Passivo. Infração caracterizada, nos termos do art. 12, inciso IV do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

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

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado. Infração caracterizada nos termos art. 5º, § 1º, “6” c/c art. 6º, inciso II e art. 12º, § 2º, todos Lei nº 6.763/75, e art. 43, § 8º do RICMS/02. 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, inerentes ao período de janeiro 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).

3. Utilização indevida do diferimento do ICMS na importação de mercadorias do exterior destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado, contrariando o disposto no art. 1º do Regime Especial nº 45.000002559-04, do qual a Autuada é detentora (exigências: ICMS e MR).

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 73/103, requerendo, ao final, o integral provimento de sua defesa.

Em função da juntada de documento promovida pelo Fisco, a Impugnante ratifica os seus argumentos às págs. 172/173, os quais foram refutados pelo Fisco às págs. 175/205.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 206/250, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Lançamento – “Carência de Motivação e Cerceamento de Defesa. Inconsistência de Dados”

A Impugnante afirma que o presente lançamento padece de vícios de motivação, não tendo apresentado os critérios empregados para a classificação das mercadorias adquiridas ou a descrição das respectivas características e aplicações no processo produtivo desenvolvido no estabelecimento autuado, sendo impossível, sem isso, verificar a subsunção dos fatos ao conceito da norma tributária supostamente vulnerada.

Transcreve o relatório do Auto de Infração e salienta que o Fisco se limitou a apresentar os DANFES correspondentes, sem, contudo, por entender desnecessário, descrever as razões pelas quais entende por que os itens glosados seriam meros itens de uso e consumo.

Reproduz o art. 89, inciso IV do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, e pontua que a legislação mineira, à qual o Fisco está plenamente vinculado,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prevê a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado.

Pondera que é forçoso reconhecer, de início, que há alguns aspectos da formalização dos atos administrativos que podem ser juridicamente irrelevantes e sanáveis, acrescentando, contudo, ser inegável que, em casos outros, sua inobservância é extremamente danosa e grave, na medida em que interfere diretamente nas garantias do administrado ou na segurança e certeza em relação ao conteúdo do ato administrativo.

Argumenta que, *in casu*, o Fisco não teceu quaisquer esclarecimentos quanto às razões pelas quais entende que os itens autuados seriam materiais de uso e consumo, isto é, diante da impossibilidade de confirmação da infração, encontra-se explícita a afronta ao direito de defesa do contribuinte, porquanto o impele ao estabelecimento de inferências e conjecturas acerca do lançamento tributário.

Aduz que a Administração Pública tem o poder/dever de atuar nos estreitos limites da lei, sob pena de transgredir os princípios da legalidade e da impessoalidade (art. 37 *caput*, Constituição da República de 1988 - CR/88), razão pela qual a infração descrita não só deve estar prevista em lei, como deve ser subsumida coerentemente ao dispositivo legal pertinente, sob pena de arbítrio e de insegurança jurídica.

Acentua que, se o ato administrativo não apresenta (e demonstra) os motivos pelos quais se forma, não pode a Administração Pública gozar de seus privilégios e o defeito estrutural do ato estará formado, levando à sua inevitável nulidade.

Conclui, nessa linha, que é peremptória a declaração de nulidade do Auto de Infração, por ausência de motivação e cerceamento de defesa, destacando que não se trata de formalismo vazio, mas de respeito aos comandos constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

No entanto, as alegações da Impugnante não são condizentes com a realidade dos fatos.

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

Relatório Fiscal Complementar

“... c) Período Fiscalizado: 01/01/2020 a 31/12/2020
(...)”

e) IRREGULARIDADES APURADAS

Código de Ocorrências:

01.001.002 - ALÍQUOTA - Diferencial de Alíquotas

01.007.001 - DIFERIMENTO - DESCARACTERIZAÇÃO
- Encerramento

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

g) Infringências:

BASE LEGAL:

(...)

Artigo 66, Inc. V, Al. B – RICMS/02

[...]

Artigo 66, Par. 22 – RICMS/02

[...]

Artigo 70, Inc. III - RICMS/02

Artigo 70, Inc. XVII - RICMS/02

[...]

Instrução Normativa SLT Nº 01, de 20 de fevereiro de 1986 - IN SLT 01/1986

Artigo 2º - IN SUTRI 01/2017

Artigo 4º - IN SUTRI 01/2017

Artigo 33, Inc. I - LC 87/1996

Artigo 1º, Inc. I - RE 45.002.559.04, de 21/08/2020

Artigo 5º, Inc. IV - RE 45.002.559.04, de 21/08/2020

Artigo 5º, Par. 1º - RE 45.002.559.04, de 21/08/2020

Artigo 6º - RE 45.002.559.04, de 21/08/2020

PENALIDADES:

Lei 6763/75

Artigo 55 - Inciso XXVI (Multa Isolada de 50% do valor do crédito indevidamente apropriado)

Artigo 56 - Inciso II (Multa de Revalidação de 50% do valor do imposto)

h) Relatório do Auto de Infração:

ICMS – FALTA DE RECOLHIMENTO

Constatou-se, por meio dos arquivos eletrônicos da EFD-Escrituração Fiscal Digital e arquivos das notas fiscais eletrônicas (NFe), que a Autuada, no período de janeiro/2020 a dezembro/2020, deixou de recolher e/ou recolheu o ICMS a menor, no valor total de R\$..., tendo em vista que incorreu nas seguintes irregularidades:

1) Apropriou indevidamente créditos do ICMS relativos às aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, no valor de R\$ 7..., relativos aos itens e notas fiscais relacionados no Anexo 02;

2) deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, oriundos de outra Unidade da Federação, no valor de R\$..., relativos aos itens e notas fiscais relacionados no Anexo 02.

3) deixou de recolher o ICMS devido nas importações de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, no valor de R\$..., descumprindo o disposto nos artigos 5º, inciso IV e 6º, ambos do Regime Especial nº 45.000002559-04, versão de 21/08/2020, em decorrência do não enquadramento das operações nas hipóteses de diferimento de pagamento do imposto previstas no artigo 1º do Regime Especial mencionado, consoante demonstrado no Anexo 3, bem como não se enquadrarem no item 37, 'a' do Anexo II do RICMS/02, conforme incluído nos dados adicionais dos DANFES anexados ..." (Grifou-se).

Como se vê, o relatório supratranscrito é absolutamente claro ao afirmar que as irregularidades apuradas foram: (I) aproveitamento indevido de créditos do ICMS relativos às aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, (II) falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e (III) falta de recolhimento do ICMS referente a importações de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

Foram citados como embasamento legal ou como infringidos dispositivos e normas legais absolutamente pertinentes à matéria, tais como os arts. 66, § 22 e 70, incisos III e XVII do RICMS/02 e a Instrução Normativa (IN) da Superintendência de Tributação - SUTRI nº 01/17, que revogou o inciso V da Instrução Normativa Superintendência de Legislação Tributária - IN SLT nº 01/86.

RICMS/02

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

(...)

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

(...).

b) são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

condição de elemento indispensável à sua composição;

(...)

Efeitos a partir 01/04/17

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

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).

Instrução Normativa SUTRI nº 01/17

Efeitos a partir 01/04/17

(...).

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)

Instrução Normativa SLT nº 01/86

Efeitos de 21/02/86 a 31/03/2017

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.

Por outro lado, analisando-se o Anexo 2 do Auto de Infração, verifica-se que a glosa dos créditos se refere a partes e peças do maquinário industrial, cujas entradas no estabelecimento autuado ocorreram em datas posteriores a 01/04/17, os quais não mais se caracterizam como produtos intermediários, por força do disposto na IN SUTRI nº 01/17, com vigência a partir da mencionada data (01/04/17), isto é, são classificados como materiais de uso e consumo do estabelecimento autuado, sem direito a créditos do ICMS.

Ademais, o Fisco acostou à sua manifestação, com a devida concessão de vistas, listagem preparada pela área técnica da empresa autuada, contendo a descrição e função de vários materiais idênticos/análogos aos da presente autuação, que foi juntada pela Impugnante a outros três processos envolvendo a mesma empresa e matéria, inerentes aos exercícios de 2017 a 2019 (PTAs nºs 01.002304565-01, 01.002573664-56 e 01.003157186-15), já julgados pelo Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, (Acórdãos nºs 24.301/23/1ª, 24.575/23/3ª e 25.312/25/3ª).

A própria Impugnante, apesar de contestar o feito fiscal, confirmou que “alguns dos itens autuados no presente feito encontram-se discriminados no material apresentado” (laudo dos PTAs acima), ratificando a relevância das informações nele contidas.

Por outro lado, a descaracterização do diferimento do ICMS se refere às entradas decorrentes de importações de “Anéis”, “Discos” e “Roletes”, que também são partes e peças de máquinas/equipamentos industriais, ocorridas nos meses de setembro a dezembro de 2020, conforme informações contidas no Anexo 3 do Auto de Infração, contrariando o disposto no art. 1º do Regime Especial nº 45.000002559-04 (versão de 21/08/20), do qual a Autuada é detentora

RE nº 45.000002559-04

Art. 1º. Fica autorizado aos estabelecimentos industriais identificados em epígrafe, doravante denominados ARCELORMITTAL, o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada de mercadorias, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes por estes praticadas, desde que as mercadorias sejam importadas na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, e

destinadas exclusivamente à industrialização dos seus produtos.

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

Inexiste, também, qualquer hipótese de cerceamento de defesa, pois a Impugnante defendeu-se plenamente da acusação que lhe foi imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensiva, na qual há a sustentação de que os bens cujos créditos foram glosados se referem a autênticos produtos intermediários, diferentemente do entendimento exposto na acusação fiscal.

Ressalte-se, por fim, que todas as observações acima, relativas à glosa de créditos promovida pelo Fisco, são integralmente aplicáveis ao ICMS referente à diferença de alíquota exigida, isto é, a exigência está plenamente respaldada na legislação vigente.

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

Do Requerimento de Prova Pericial

Com o intuito de demonstrar a legitimidade dos créditos por ela apropriados, a Impugnante solicita a realização de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos arrolados às pags. 102/103.

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

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

RPTA

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

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

Do Mérito

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

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2020, relativos a materiais de uso e consumo.

Como afirmado, a glosa dos créditos se restringe a partes/peças de máquinas e equipamentos industriais, cujas entradas no estabelecimento autuado ocorreram em datas posteriores a 01/04/17.

As exigências referem-se ao ICMS apurado, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista nos art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

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

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

Destaca que, à luz da Constituição da República de 1988 – CR/88, da Lei Complementar nº 87/96, do RICMS/02 e da IN SLT nº 01/86, o elemento indispensável à caracterização jurídica dos produtos intermediários é a sua essencialidade ao processo de produção, pois, segundo o entendimento do STJ, os outros requisitos tradicionalmente vinculados ao conceito classificatório de produtos intermediários (consumo imediato e integral), seriam derivados de padrões normativos vigentes à época do Convênio ICM nº 66/88, que não teriam encontrado ressonância no novo paradigma após a LC nº 87/96.

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

(I) matérias primas, que se integram à estrutura físico-química do produto em fabricação;

(II) materiais de embalagem, que não integram a estrutura físico-química do produto, mas lhe servem de invólucro protetor e;

(III) produtos intermediários, que, a seguir o conceito tradicional (originário do vetusto Convênio ICMS nº 66/88), são produtos essenciais ao processo produtivo, nele consumidos de forma imediata e integral, em curto período de tempo (inferior a 12 (doze) meses).

Relata que, embora cada estado da Federação tenha, a seu modo particular, buscado conceituar e distinguir matérias-primas, bens do ativo fixo, de uso e consumo e produtos intermediários, ao longo dos anos a delimitação de cada uma dessas figuras ganhou relativa uniformidade, complementando que, no estado de Minas Gerais, assumem particular relevância o RICMS/02 e a IN SLT nº 01/86, que estabeleceram diretrizes e pressupostos para a apropriação de créditos derivados da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e bens do ativo imobilizado.

Afirma que os produtos por ela adquiridos, mormente anéis, roletes, bicos de guia, insertos, buchas, calhas, chapas, cilindros de laminação, correias transportadoras, refratários, discos de laminação, rolos e tubos (Anexos 02 e 03 do AI), enquadram-se à perfeição no conceito tradicional de produtos intermediários: são essenciais ao processo de fabricação do aço (sua falta implicando na descontinuidade do processo fabril); são consumidos de modo imediato (sendo empregados diretamente na linha de produção) e integral (com exaurimento ou inutilização do produto em sua finalidade), em curto espaço de tempo.

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

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

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

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

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

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

Reitera que, à luz do RICMS/02 e da IN SLT nº 01/86, são 02 (dois) os elementos indispensáveis à caracterização jurídica dos bens intermediários ou secundários, quais sejam: (I) essencialidade, em relação à consecução do produto final e (II) consumo imediato, isto é, aplicação direta do bem no processo produtivo empreendido, e; integral, que significa exaurimento do produto em sua finalidade, sem implicar necessariamente em seu desaparecimento físico.

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

Tece as seguintes considerações complementares sobre parte dos produtos que tiveram os seus créditos glosados pelo Fisco:

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

Os materiais refratários adquiridos pelo estabelecimento autuado perfazem todos os elementos do conceito de produtos intermediários: são essenciais para o processo produtivo siderúrgico em que aplicados; são consumidos de forma imediata e integral, inclusive em contato físico com o produto siderúrgico em elaboração, restando exauridos em sua finalidade após um curto período de vida útil.

Os refratários, em sua específica aplicação na siderurgia, caracterizam-se como isolantes térmicos, sendo empregados no revestimento dos fornos a fim de viabilizar a fusão do produto siderúrgico em fase de elaboração. Sem a necessária atuação dos materiais refratários (a) não se atingiria a temperatura correta para o processo produtivo, e, (b) o material do ativo imobilizado (fornos) se fundiria com o próprio aço em fabricação.

Com efeito, sem a atuação específica dos materiais refratários, o calor emanado dos fornos se irradiaria por todo o estabelecimento, tornando impraticável a

presença humana no ambiente. Além disso, a fuga de calor impediria ou tornaria excessivamente dispendiosa a manutenção da temperatura necessária para a fusão do minério utilizado como insumo no processo produtivo.

Ademais, os materiais refratários não podem ser considerados partes e peças do ativo imobilizado. Primeiramente, a sua vida útil é curtíssima comparativamente à do forno em que aplicado. Em segundo lugar, conservam sua mobilidade e autonomia em relação ao bem principal, desempenhando função particularizada no processo produtivo siderúrgico, com contato físico com o produto siderúrgico em fase de elaboração.

Os refratários possuem exígua vida útil, atendendo perfeitamente, pois, ao requisito do consumo imediato. Ainda, adequam-se ao entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, segundo o qual os produtos intermediários têm durabilidade inferior a 12 meses.

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

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

(...).

Os discos de laminação, também empregados nas gaiolas dos trens da laminação para fazer as reduções nos lingotes de aço até se atingir a bitola desejada dos

vergalhões de aço que estão sendo produzidos. Juntamente dos cilindros de laminação, comprimem e deformam os lingotes de aço para transformá-los em vergalhões. Essas peças trabalham, portanto, em contato mecânico direto com os lingotes que estão sendo desbastados e laminados, temperatura de 1050 graus centígrados, que é necessária para se fabricar esse tipo de produto siderúrgico. Seus desgastes físicos são muito grandes e precisam substituídos por outras peças novas, a cada nova campanha de laminação o que ocorre semanalmente.

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

Na oportunidade, de se destacar ainda os insertos, utilizados nas gaiolas de laminação e que atuam como suportes dos trens de laminação, agindo nos ajustes dos cilindros, alinhando e balanceando na estrutura - com desgaste acentuado que implica em trocas periódicas.

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

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

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

Em seguida, a Impugnante cita e reproduz excertos de decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG (14.549/00/1ª e 15.478/02/1ª),

especialmente o Acórdão nº 2.665/02/CE, que admitiu créditos relativos a tijolos e peças refratárias, assim como precedente do Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG sobre matéria envolvendo o conceito de produto intermediário.

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

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

Finalizando, a Impugnante requer, subsidiariamente, que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG atente *“para a possibilidade de reenquadramento de bens tidos pela fiscalização como de uso e consumo para a categoria ativo imobilizado”*.

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 CR/88, nos seguintes termos:

CR/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Supremo Tribunal Federal - STF tem o entendimento consolidado de que o direito constitucional à não cumulatividade é regido pelo critério do crédito físico, podendo ser citadas, a título de exemplo, as seguintes decisões:

“NÃO IMPLICARÁ CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTE, A ENTRADA DE BENS DESTINADOS A CONSUMO OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO”.

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

RE 195894 / RS - RIO GRANDE DO SUL

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

“SEGUNDO A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE, O CONTRIBUINTE DO ICMS NÃO TEM DIREITO A SE CREDITAR DO IMPOSTO PAGO NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA, COMUNICAÇÃO, BENS DO ATIVO FIXO E DE USO E CONSUMO. PRECEDENTES: AI 250.852-AGR E RE 195.894. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.”

(RE 354.935-AGR, REL. MIN. ELLEN GRACIE, PRIMEIRA TURMA, DJ DE 21.02.2003). (GRIFOU-SE).

RE 503877 AgR / MG - MINAS GERAIS

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO

I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

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

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO DIAS TOFFOLI:

“... DE ACORDO COM A ORIENTAÇÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, ESSA NÃO CUMULATIVIDADE ESTÁ RELACIONADA COM O REGIME DO CRÉDITO FÍSICO, O QUAL “CONDICIONA O DIREITO À ENTRADA DE BENS QUE, DE ALGUM MODO, SE INTEGREM NA OPERAÇÃO DA QUAL RESULTARÁ A SAÍDA DA MESMA OU DE OUTRA MERCADORIA (INDUSTRIALIZAÇÃO OU COMERCIALIZAÇÃO)” (AI Nº 493.183/RS-AGR, SEGUNDA TURMA, REL. MIN. JOAQUIM BARBOSA, DJE DE 8/10/10).

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

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO GILMAR MENDES:

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

(...)

APESAR DE EFETIVAMENTE PROMOVER MUDANÇAS NO ARQUÉTIPO CONSTITUCIONAL DO ICMS ATÉ ENTÃO VIGENTE, NADA INDICA QUE HOVE INTENÇÃO DE ROMPER COM A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSAGRADA FÓRMULA CONSTITUCIONAL REFERENTE A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS EM CADEIAS NÃO CUMULATIVAS, QUAL SEJA, A DO CRÉDITO FÍSICO ...” (GRIFOU-SE).

VOTO PROFERIDO PELO MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES:

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

De acordo com essas decisões, resta cristalino que a vedação à apropriação de créditos correspondentes às entradas de materiais de uso ou consumo está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

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

LC nº 87/96

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

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

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

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

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

RICMS/02

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

(...).

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

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

(...).

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

(...).

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

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

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

RICMS/02

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

(...)

Efeitos a partir de 01/04/17

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

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

IN nº 01/86

(...)

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

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se

integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização;

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

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

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

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

Efeitos a partir de 01/04/17

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

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

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o

produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos. (Grifou-se).

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

(...).

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

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

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

Porém, o inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/86, com vigência até 31/03/17, definia também como produtos intermediários as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, resultando na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementava ou as contivesse.

Instrução Normativa SLT nº 01/86

(...)

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

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

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

Instrução Normativa SUTRI Nº 01/17

Art. 2º - Ficam revogados:

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

(...).

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

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

RICMS/02

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

[...]

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

[...]

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 (dentre outros mais recentes) é bastante esclarecedor ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.182/11/1ª.

“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 não produzida nos autos, mesmo porque a Impugnante apropriou os créditos dessas partes/peças e refratários diversos como se intermediários fossem e não como integrantes de seu ativo imobilizado.

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 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:

(...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

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

RICMS/02

Art. 66 ...

[...]

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

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

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

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

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

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

Os incisos I e VI claramente não se aplicam ao caso dos autos, pois as partes/peças e refratários diversos objeto da presente autuação não se confundem com um bem principal fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte, assim como não se referem a componentes de um bem principal, assim considerada a mercadoria utilizada na fabricação de bem do ativo imobilizado no próprio estabelecimento do contribuinte.

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

RICMS/02

Art. 66

[...]

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

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

RICMS/02

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

[...]

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).

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

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

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

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

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

referidas atividades, não compreendendo, portanto, o desgaste de partes e peças.

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

Na mesma esteira, vem também dispor que não se compreende no consumo a que se refere a alínea “b” do inciso V do art. 66 do RICMS, o desgaste de partes e peças.” (Grifou-se).

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

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

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

A conclusão é a mesma em relação aos refratários diversos, uma vez que também se referem a partes/peças de manutenção/reposição do alto forno, panela de aço, convertedores, forno elétrico e a arco (FEA), painéis de gusa, dentre outros equipamentos industriais.

Ressalte-se que a IN SUTRI nº 01/17 revogou, também, os itens 13 (correias transportadoras) 26 e 30 (refratários diversos) do Anexo Único da Instrução Normativa SUTRI nº 01/09, considerados como produtos intermediários até 31/03/17, para o setor de produção de ferro gusa.

Instrução Normativa SUTRI nº 01/17

Efeitos a partir 01/04/17

[...]

Art. 2º - Ficam revogados:

[...]

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

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

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

Instrução Normativa SUTRI Nº 01/09

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...). (Grifou-se).

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

[...]

Efeitos de 31/01/2009 a 31/03/2017 - Redação original:		
"26	Refratário	Utilizado para revestir o forno (mufas e estufas), compondo ou se desgastando na obtenção do produto final."

[...]

30	Tijolos refratários	Utilizados diretamente no revestimento em geral, tais como: de bicas, de cais de corrida do alto forno e de painéis. Desaparece por completo no processo, compondo ou se desgastando na obtenção do produto final."
----	---------------------	---

As alegações da Impugnante não têm o condão de afastar duas afirmações inequívocas quanto aos produtos objeto da presente autuação, a saber: (I) exceção feita aos amostradores, a glosa dos créditos se restringe a partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos (incluindo os refratários) e (II) as entradas desses produtos no estabelecimento autuado ocorreram em datas posteriores a 01/04/17.

De igual forma, os acórdãos do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG citados pela Impugnante (nºs 4.549/00/1ª, 15.478/02/1ª, 2.665/02/CE e 17.928/08/2ª) não têm qualquer repercussão sobre o feito fiscal, uma vez que se referem a períodos anteriores às alterações introduzidas na legislação mineira, com efeitos a partir de 01/04/17, já retro esclarecidas.

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

A título de complementação, seguem infratranscritos excertos da manifestação fiscal, que abordam com muita propriedade a caracterização dos produtos autuados como materiais de uso e consumo, especialmente em relação aos refratários e aos amostradores (função de coleta de amostras para controle de qualidade), cujos argumentos foram integralmente ratificados pela Assessoria do CCMG:

Manifestação Fiscal

"... Antes de analisarmos os produtos individualmente, reiteramos que não é a essencialidade da mercadoria para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a classificação do produto

como produto intermediário, condição essa que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a IN nº 01/86.

A função dos cilindros laminadores é reduzir a espessura do produto em elaboração no processo de laminação.

A laminação é um processo mecânico/metalúrgico de conformação plástica dos metais e ligas onde o material é forçado a passar entre dois cilindros metálicos para ser deformado. Estes cilindros giram em sentidos opostos, com praticamente a mesma velocidade tangencial ou superficial e espaçados entre si a uma distância menor que o valor da dimensão inicial do material a ser deformado. O espaço entre os cilindros é chamado de gap ou luz. Como resultado desta operação, ocorre a redução da espessura de forma permanente do material (ou da área da seção transversal) na saída do espaço formado entre os cilindros (saída do passe).

Os cilindros de laminação são partes e peças de máquina ou equipamento (laminadores) - são empregados nas gaiolas dos trens da laminação para fazer as reduções nos lingotes de aço até se atingir a bitola desejada dos vergalhões de aço. Isto está explícito na tabela apresentada.

Podemos perceber, de forma inequívoca, que a própria Autuada expressamente declara que os cilindros são partes ou peças de máquina ou equipamento (utilizados no setor de Laminação, nas gaiolas dos laminadores).

[...]

Destacamos, mais uma vez, que a partir de 1º/04/2017 foi vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, tendo em vista representarem componentes de máquinas e equipamentos e não serem consumidos, mas sim se desgastarem no processo produtivo.

Os cilindros laminadores não integram o produto final na condição de indispensável à sua composição e tampouco são consumidos imediata e integralmente no curso do processo produtivo, 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.

Portanto, nos termos do inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/86 e do inciso XVII do artigo 70 da Parte Geral do RICMS/02, os cilindros de laminação claramente não são considerados produto intermediário.

Alertamos novamente para o fato de a Instrução Normativa SUTRI nº 001/2017 ter alterado a Instrução Normativa SLT nº 01/1986, suprimindo o seu inciso V, após estudos, pareceres, perícias e decisões judiciais, de forma que houve mudança de entendimento após 1º de abril de 2017.

Portanto, a partir de 01/04/2017, para enquadrar determinada mercadoria no conceito de produto intermediário, não cabe mais investigar se este é parte ou peça acoplada a um bem que entra em contato físico com o produto fabricado ou se se desgasta no processo produtivo.

Com a revogação do inciso V da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, partes e peças, componentes de máquina, aparelho ou equipamento não poderão ser consideradas como produto intermediário.

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

Nesse sentido, temos as Consultas de Contribuinte nº 075/2018 e 181/2018 e decisões deste órgão julgador, como, por exemplo, o Acórdão 23.671/20/1ª, 23.522/23/2ª, 24.306/23/1ª, 23.507/23/2ª, e os acórdãos 24.301/23/1ª e 24.575/23/3ª, estes dois últimos em autos de infração lavrados contra a própria Arcelormittal, onde foram autuados, basicamente, estes mesmos produtos.

A autuada cita, ainda, as correias transportadoras, 'responsáveis pela condução de minério e carvão para os Altos Fornos; semelhantemente aos tubos, rolos e roletes, materiais todos esses que fazem parte do sistema de rolagem da laminação, conduzindo o produto em elaboração (contato mecânico) sem deformá-lo e agindo sob altas temperaturas, com desgaste acelerado, pela fadiga do material.'

Percebemos, pela descrição das correias transportadoras e sua função no processo produtivo (transporte de insumos e produtos como sinter, coque e minério para a produção de gusa), que fica evidente que as correias não têm atuação individualizada, dependendo de vários outros componentes para que a finalidade de transporte dos produtos se realize.

Apesar das correias transportadoras estarem inseridas no processo produtivo da Autuada e de serem consumidas de forma gradativa e progressiva, não são elementos indispensáveis à composição dos produtos transportados, tampouco são exauridas definitivamente ao longo do tempo, conforme estabelece os itens III e IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986 (Consulta de Contribuinte nº 204/2020), ou mesmo integram o novo produto.

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

A Impugnante também chama especial atenção aos materiais refratários adquiridos ...

(...)

O fato de os refratários serem essenciais à produção do aço não muda sua classificação. Como já destacamos, a essencialidade ou imprescindibilidade explica a utilização dos produtos, mas não sua classificação como produto intermediário.

De fato, todos os materiais refratários objeto do auto de infração são componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição desses itens, tendo em vista seu desgaste natural, mas que não são, de forma alguma, produtos individualizados, enquadrando-se no inciso IV da IN nº 01/86 (peças de reposição/manutenção).

Não há como se falar que refratários não são partes/peças de máquinas e/ou equipamentos, ou mesmo que são produtos individualizados. Os refratários, por si só, não transformam a matéria-prima, qualquer que seja, em produto acabado. Por si só, eles não efetuam a industrialização, que é definida como qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo.

Não há como efetuar o processo industrial utilizando somente uma peça (ou peças) de material refratário. Para haver a transformação, falando de forma leiga, é necessário um equipamento, como por exemplo os convertedores, que são equipamentos com a função de transformar as matérias-primas (ferro-gusa e aparas de aço) em aço líquido, por injeção de oxigênio, que é soprado em alta velocidade sobre o banho metálico através de uma lança refrigerada, obtendo-se ao final o aço líquido apurado e uma emulsão de escória.

Assim, ao contrário do que afirma a Impugnante, os refratários não conservam sua mobilidade e autonomia em relação ao bem principal uma vez que, fora dos equipamentos em que são instalados, eles não têm qualquer utilidade.

Nas palavras da própria Impugnante, os refratários, em sua específica aplicação na siderurgia, caracterizam-se como isolantes térmicos, sendo empregados no revestimento dos fornos a fim de viabilizar a fusão do produto siderúrgico em fase de elaboração. Sem a necessária atuação dos materiais refratários (a) não se atingiria a temperatura correta para o processo produtivo, e, (b) o material do ativo imobilizado (fornos) se fundiria com o próprio aço em fabricação.

Em resumo, os fornos e panelas, com toda sua estrutura, sua carcaça de ferro, suas várias camadas de refratários e os demais elementos que os constituem, é o equipamento que efetua a transformação. Os refratários são apenas partes/peças deste equipamento, que se desgastam em função do desgaste causado pelo trabalho que exercem.

Como pode ser visto na literalidade do texto legal, 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... têm seu crédito vedado. Este fato está disposto no § 6º do art. 66 do RICMS/2002.

A característica principal dos produtos objetos desta atuação, é justamente se constituírem em partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos, os quais em função do desgaste causado pelo trabalho que exercem, demandam a sua contínua manutenção (dos equipamentos), cujo objetivo é propiciar-lhes o retorno às suas condições normais de funcionamento e produção. Tais manutenções requerem, geralmente, a substituição das partes e peças daqueles bens (dentre

estes, os refratários). Assim, tais partes e peças devem ser periodicamente substituídas devido ao seu desgaste natural, não podendo ser, de forma alguma, consideradas produtos individualizados.

Os refratários, assim como os demais materiais objeto do auto de infração, não são consideradas produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização por tratarem-se de materiais diversos que não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de estruturas estáveis e duradouras, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas, conforme dispõe o inciso IV da Instrução Normativa nº 01, de 20 de fevereiro de 1986.

Analisemos agora alguns dos outros produtos autuados no presente PTA.

No Anexo 2 ao Auto de Infração foram relacionados os produtos cujos créditos foram estornados, com a descrição e Código NCM.

A maioria destes produtos são citados pela Impugnante no Lauda ora anexado ao presente PTA, informando sua função no processo e classificação NCM

DESCRIÇÃO DOS ITENS	Descrição do material e função no processo produtivo	local de aplicação / área do processo produtivo	Classificação NCM / Análise da Fiscalização
LUVA DES (R)AF-AFG001-I-661 POS 3B, 3C	Tubo formador de espiras parede fina	Tubo de entrada do formador de espiras	NCM 8454.90.90 – partes – outras / Parte/peça do equipamento formador de espiras
GUIA DES (F)LM-GL01-019 P007	Prê guia bi partida G17 linha 6.30, guiagem de material.	Laminador acabador	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento laminador acabador
TUBO DES (F)LM-GL01-033 ITEM 1 POS 1,2,3	Tubo para conduzir material no tratamento térmico de rolo	LAMINADOR ACABADOR BLOCO MORGAN	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento laminador acabador
TUBO DES (R)LM-RA101-I-120 POS 2	Utilizado para tratamento térmico do material - Tubos de tratamentos térmico	Tratamento térmico rolo - laminador de rolo	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento laminador de rolo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SUPORTE DES (F)LM-GL01-023	Suporte para guias de saída gaiolas 17, 21 e 23 veio 2.	Laminador acabador	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento laminador acabador
CHAPA DES (R)LM-LM101-I-137	Chapa mola guias de saída do bloco	laminador acabador	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento laminador acabador
ROLETE DES (R)TT-MT205-I-118	Material utilizado nas tampas do arraste das máquinas de trefilar, tendo contato constante com o arame.	Máquina de trefilação de arames	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento máquina de trefilação de arames
GUIA DES (R)LM-RA103-I-044	calha do TTR menor	tratamento térmico	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento TTR. Conforme informação da própria empresa em seu quadro 03, bem alheio à atividade do estabelecimento
GUIA DES (F)LD-MX02-003	Calha utilizada para conduzir material entre desbaste e intermediário	Calhas entre desbaste e intermediário	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça de equipamento. Sua única função é auxiliar no transporte do material entre o desbaste e o intermediário.
CONJUNTO DES (R)LD-LD101-I-358 POS 1 E 2	Roleta guia de saída gaiola 4, guilagem de material	Laminador desbastador	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento laminador desbastador
TUBO DES (R)LM-RI101-I-076 POS 1	Utilizado para tratamento térmico do material - Tubos de tratamentos térmico	Tratamento térmico rolo - laminador de rolo	NCM 8455.90.00 – outras partes / Parte/peça do equipamento laminador de rolo
CORREIA TRANSP 2L 762MMX152,50M	CORREIA TRANSPORTADORA DE MINÉRIOS	SISTEMA DE CARREGAMENTOS ALTOS- FORNOS	NCM 4010.19.00 - Correias transportadoras já foram tratadas anteriormente na manifestação fiscal.
PAINEL DES (R)AG-CK004-I-006 POS AF	Painel refrigerado usado na câmara de combustão que realiza a sucção dos gases quentes no Forno Elétrico	Forno Elétrico	NCM 8454.90.90 – partes – outras / Parte/peça do equipamento forno elétrico

Percebemos que quase a totalidade desses produtos (anel, bico, bloco, calha, chapa, cilindro, conjunto, delta monolítico tecnolita, disco, flange, guia, haste, inserto, luva, painel, placa, pré-guia, régua, rolete, rolo, suporte, tampa, tubos) são classificados, na tabela TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), como partes e peças ou

ferramentas - NCM 4417.0090, 8207, 8417.9000, 8431, 8454.9000, 8454.9090, 8455.9000, 8466.9410, 8466.9490, 8468.9020, 8474.9000, 8538.1000.

[...]

Outros produtos ainda fazem parte do presente PTA:

- Amostradores

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

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

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

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

[...]

- Eletrodos de solda: como o próprio nome indica, sua função é realizar solda dos das pontas dos produtos para continuidade do processo.

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

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

- Discos de laminação: também empregados nas gaiolas dos trens da laminação para fazer as reduções nos lingotes de aço até se atingir a bitola desejada dos vergalhões de aço que estão sendo produzidos. Juntamente dos cilindros de laminação, comprimem e deformam os lingotes de aço para transformá-los em vergalhões.

Segunda a impugnante, essas peças trabalham em contato mecânico direto com os lingotes que estão sendo desbastados e laminados, temperatura de 1050 graus centígrados, que é necessária para se fabricar esse tipo de produto siderúrgico. Seus desgastes físicos são muito grandes e precisam substituídos por outras peças novas, a cada nova campanha de laminação o que ocorre semanalmente.

Dois tipos de discos foram objeto do presente auto de infração. São classificados na NCM 8466.9490 e 8455.9000. Como já foi citado, e repetimos abaixo, a TIPI claramente classifica estes produtos como partes e peças.

Na mesma linha dos discos, os insertos, que a empresa informa que são utilizados nas gaiolas de laminação e que atuam como suportes dos trens de laminação, agindo nos ajustes dos cilindros, alinhando e balanceando na estrutura - com desgaste acentuado que implica em trocas periódicas, também são classificados na NCM sob o código 84559000, partes e peças de equipamentos (Laminadores).

Das planilhas apresentadas, percebemos que todos os itens são utilizados em equipamentos ou máquinas pertencentes ao ativo imobilizado – abobada/forno elétrico, aquecedor, etc. Pela sua própria natureza, todos esses produtos enquadram-se na definição de material de uso ou consumo. Portanto, em consonância com a legislação tributária vigente, fica perfeitamente claro que os todos estes materiais não se enquadram na definição de produto intermediário. É, pela sua própria natureza, aplicação e função, produto de uso ou consumo, que não é consumido imediata e integralmente no processo de industrialização por tratar-se de material diverso.

Assim, apesar de participarem da linha principal em uma das fases de produção, os materiais cujos créditos foram estornados não atendem às características próprias referentes ao produto intermediário, na forma prevista na legislação pertinente, em especial a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

E ainda, segundo informações da própria empresa, conforme pode ser lido no laudo técnico formulado por sua própria equipe, no campo 'O produto é atrelado a alguma de alguma máquina e equipamento ou considerado parte e peça', a empresa ratifica que a maioria dos produtos é considerada partes/peças. E mesmo para aqueles que a empresa afirma que não são partes/peças, sua própria descrição ou classificação da NCM permite qualificá-los como tal.

Portanto, claro está que os itens autuados são classificados como partes e peças de máquina ou equipamento, não sendo permitido o aproveitamento de créditos nos termos do inciso XVII do artigo 70 do RICMS/02 ..." (Grifou-se).

Como se vê, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco está respaldada em diversas decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, especialmente naquelas mencionadas na manifestação fiscal acima reproduzida, algumas delas envolvendo estabelecimentos da mesma empresa autuada, podendo ser citadas, a título de exemplo, as decisões relativas aos Acórdãos nºs 25.053/24/3ª e 24.575/23/3ª, confira-se:

ACÓRDÃO Nº 25.053/24/3ª

PTA/AI: 01.003143455-72

IMPUGNAÇÃO: 40.010157088-70

IMPUGNANTE: ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

IE: 362094007.13-72

"... DO MÉRITO

DA IRREGULARIDADE '1' - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO

A IRREGULARIDADE REFERE-SE A APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2019, RELATIVOS A MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

COMO JÁ AFIRMADO, A GLOSA DOS CRÉDITOS SE RESTRINGE A PARTES/PEÇAS E MATERIAIS REFRATÁRIOS DIVERSOS (PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO/MANUTENÇÃO DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO DA EMPRESA), CUJAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO AUTUADO OCORRERAM EM DATAS POSTERIORES A 01/04/17.

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

(...)

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

(...)

COMO JÁ AFIRMADO, AS PARTES E PEÇAS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO SÃO DESTINADAS À REPOSIÇÃO OU A MANUTENÇÕES DIVERSAS, MOTIVO PELO QUAL SE ENQUADRAM NA REGRA ESTABELECIDADA NO § 13 DO ART. 66 DO RICMS/02, NÃO GERANDO, POIS, DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS.

(...)

PORTANTO, A PARTIR DE 01/04/17, AS PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS SOMENTE GERAM DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS SE PUDEREM SER ENQUADRADAS NO CONCEITO DE ATIVO IMOBILIZADO, OBSERVADAS AS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NO ART. 66, §§ 3º, 5º, 6º E 12 DO RICMS/02.

A CONCLUSÃO É A MESMA EM RELAÇÃO AOS REFRATÁRIOS DIVERSOS, UMA VEZ QUE TAMBÉM SE REFEREM A PARTES/PEÇAS DE MANUTENÇÃO/REPOSIÇÃO DO ALTO FORNO, PAINEL DE AÇO, CONVERTEDORES, FORNO ELÉTRICO E O ARCO (FEA) E PAINÉIS DE GUSA.

REITERE-SE, NESSE SENTIDO, QUE A IN SUTRI Nº 01/17 REVOGOU OS ITENS 26 E 30 (DENTRE OUTROS) DO ANEXO ÚNICO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01/09 (REFRATÁRIOS DIVERSOS, CONSIDERADOS COMO INTERMEDIÁRIOS ATÉ 31/03/17).

(...).

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

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. NO MÉRITO, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG ...” (GRIFOU-SE).

ACÓRDÃO Nº 24.575/23/3ª

PTA/AI: 01.002573664-56

IMPUGNAÇÃO: 40.010155386-72

IMPUGNANTE: ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

IE: 367094007.03-33

“... CONFORME RELATADO, A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, NO PERÍODO DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2018, RELATIVOS ÀS ENTRADAS DE MATERIAIS DESTINADOS A USO E CONSUMO DO

ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

VERSA TAMBÉM SOBRE A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL NAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DESSES MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

A IMPUGNANTE ENTENDE QUE OS PRODUTOS LISTADOS PELO FISCO NO ANEXO 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO ATENDEM ÀS EXIGÊNCIAS DA IN Nº 01/86,

ELENCA, POR MEIO DO DOC.03 (ANEXO À IMPUGNAÇÃO), OS PRODUTOS QUE ENTENDE SE ENQUADRAR COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, DESTACANDO EXEMPLOS ÀS PÁGS. 16/18 DA IMPUGNAÇÃO.

[...]

ADUZ QUE CONSTA DO DOC. 03, CENTENAS DE PRODUTOS, SENDO INVIÁVEL FAZER A DESCRIÇÃO COMPLETA DE CADA UM DELES, DESTACANDO ALGUNS, A FIM DEMONSTRAR A REALIDADE FÁTICA DO PROCESSO INDUSTRIAL EM QUE INSERIDOS:

- OS MATERIAIS REFRATÁRIOS: SÃO ESSENCIAIS PARA O PROCESSO PRODUTIVO SIDERÚRGICO EM QUE APLICADOS; SÃO CONSUMIDOS DE FORMA IMEDIATA E INTEGRAL, INCLUSIVE EM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO SIDERÚRGICO EM ELABORAÇÃO, RESTANDO EXAURIDOS EM SUA FINALIDADE APÓS UM CURTO PERÍODO DE VIDA ÚTIL.

DIZ QUE 'OS REFRATÁRIOS, EM SUA ESPECÍFICA APLICAÇÃO NA SIDERURGIA, CARACTERIZAM-SE COMO ISOLANTES TÉRMICOS, SENDO EMPREGADOS NO REVESTIMENTO DOS FORNOS A FIM DE VIABILIZAR A FUSÃO DO PRODUTO SIDERÚRGICO EM FASE DE ELABORAÇÃO. SEM A NECESSÁRIA ATUAÇÃO DOS MATERIAIS REFRATÁRIOS (A) NÃO SE ATINGIRIA A TEMPERATURA CORRETA PARA O PROCESSO PRODUTIVO, E, (B) O MATERIAL DO ATIVO IMOBILIZADO (FORNOS) SE FUNDIRIA COM O PRÓPRIO AÇO EM FABRICAÇÃO.'

PONDERA QUE 'OS MATERIAIS REFRATÁRIOS NÃO PODEM SER CONSIDERADOS PARTES E PEÇAS DO ATIVO IMOBILIZADO. PRIMEIRAMENTE, A SUA VIDA ÚTIL É CURTÍSSIMA COMPARATIVAMENTE À DO FORNO EM QUE APLICADO. EM SEGUNDO LUGAR, CONSERVAM SUA MOBILIDADE E AUTONOMIA EM RELAÇÃO AO BEM PRINCIPAL, DESEMPENHANDO FUNÇÃO

PARTICULARIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO SIDERÚRGICO, COM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO SIDERÚRGICO EM FASE DE ELABORAÇÃO’;

- OS CILINDROS DE LAMINAÇÃO, OS QUAIS TRABALHAM NAS GAIOLAS DOS TRENS DE LAMINAÇÃO PARA FABRICAR OS VERGALHÕES DE AÇO: FUNCIONAM PARA DESBASTAR E DEFORMAR OS LINGOTES DE AÇO ATÉ ATINGIR AS BITOLAS DOS VERGALHÕES DE AÇO PREVISTAS PELA ÁREA DE PRODUÇÃO. OS CILINDROS TÊM, PORTANTO, CONTATO MECÂNICO DIRETO PERMANENTE COM OS PRODUTOS QUE ESTÃO SENDO FABRICADOS, CUJA TEMPERATURA É DE 1050 GRAUS CENTÍGRADOS, O QUE PROVOCA MUITO DESGASTE FÍSICO EM TODAS SUAS RANHURAS E CANAIS, DURANTE O PROCESSO DA LAMINAÇÃO DOS VERGALHÕES DE AÇO TENDO COMO CONSEQUÊNCIA O TEMPO DE VIDA ÚTIL MUITO REDUZIDO. SUAS SUBSTITUIÇÕES POR OUTRAS PEÇAS NOVAS SÃO REALIZADAS COM MUITA FREQUÊNCIA, VÁRIAS VEZES DURANTE O ANO.

CITA O ACÓRDÃO Nº 17.928/08/2ª DESTE CCMG, NO QUAL OS CILINDROS DE LAMINAÇÃO TERIAM SIDO CONSIDERADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS;

- OS DISCOS DE LAMINAÇÃO, TAMBÉM EMPREGADOS NAS GAIOLAS DOS TRENS DA LAMINAÇÃO PARA FAZER AS REDUÇÕES NOS LINGOTES DE AÇO ATÉ SE ATINGIR A BITOLA DESEJADA DOS VERGALHÕES DE AÇO QUE ESTÃO SENDO PRODUZIDOS. JUNTAMENTE DOS CILINDROS DE LAMINAÇÃO, COMPRIMEM E DEFORMAM OS LINGOTES DE AÇO PARA TRANSFORMÁ-LOS EM VERGALHÕES. ESSAS PEÇAS TRABALHAM, PORTANTO, EM CONTATO MECÂNICO DIRETO COM OS LINGOTES QUE ESTÃO SENDO DESBASTADOS E LAMINADOS, TEMPERATURA DE 1050 GRAUS CENTÍGRADOS, TENDO GRANDE DESGASTE FÍSICO, PRECISAM SEREM SUBSTITUÍDOS POR OUTRAS PEÇAS NOVAS, A CADA NOVA CAMPANHA DE LAMINAÇÃO, O QUE OCORRE SEMANALMENTE;

- AS CORREIAS TRANSPORTADORAS, RESPONSÁVEIS PELA CONDUÇÃO DE MINÉRIO E CARVÃO PARA OS ALTOS FORNOS; SEMELHANTEMENTE AOS TUBOS, ROLOS E ROLETES, MATERIAIS TODOS ESSES QUE FAZEM PARTE DO SISTEMA DE ROLAGEM DA LAMINAÇÃO, CONDUZINDO O PRODUTO EM ELABORAÇÃO (CONTATO MECÂNICO) SEM DEFORMÁ-LO E AGINDO SOB ALTAS TEMPERATURAS, COM DESGASTE ACELERADO, PELA FADIGA DO MATERIAL;

- OS INSERTOS, UTILIZADOS NAS GAIOLAS DE LAMINAÇÃO E QUE ATUAM COMO SUPORTES DOS TRENS DE LAMINAÇÃO, AGINDO NOS AJUSTES DOS CILINDROS, ALINHANDO E BALANCEANDO NA ESTRUTURA - COM DESGASTE ACENTUADO QUE IMPLICA EM TROCAS PERIÓDICAS.

PONTUA A DEFESA ...

(...).

POR OUTRO LADO, O FISCO ASSIM SE MANIFESTOU SOBRE OS PRODUTOS RELACIONADOS NO DOC. 03, APRESENTADO PELA IMPUGNANTE:

(...).

COM RAZÃO O FISCO.

DEPREENDE-SE DA CITADA PLANILHA DOC. 03 QUE OS CILINDROS LAMINADORES E OS DISCOS DE LAMINAÇÃO SÃO PARTES/PEÇAS DOS EQUIPAMENTOS “LAMINADORES”, CONFORME DESCRIÇÃO DA PRÓPRIA IMPUGNANTE, ASSIM COMO OS “INSERTOS”.

TODOS ESSES ITENS SÃO TROCADOS PERIODICAMENTE, EM RAZÃO DO DESGASTE/INUTILIZAÇÃO, CONFORME INFORMADO PELA IMPUGNANTE, ÀS VEZES SEMANALMENTE.

INSTA TRAZER O INCISO IV DA IN Nº 01/86 QUE TRATA DAS PARTES E PEÇAS DE EQUIPAMENTOS PARA EFEITOS DE CONCEITUAÇÃO DE ‘PRODUTO INTERMEDIÁRIO’:

(...).

OBSERVA-SE QUE TODOS OS ITENS ACIMA RELACIONADOS NÃO SÃO PRODUTOS INDIVIDUALIZADOS, MAS PARTES/PEÇAS DE OUTRO EQUIPAMENTO, AS QUAIS NÃO TEM FUNÇÃO AUTÔNOMA.

ASSIM SENDO, TAIS PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS NÃO SE CONSTITUEM PRODUTO INDIVIDUALIZADO, COM IDENTIDADE PRÓPRIA, MAS APENAS COMPONENTES DE UMA ESTRUTURA ESTÁVEL E DURADOURA, CUJA MANUTENÇÃO NATURALMENTE PODE IMPORTAR NA SUBSTITUIÇÃO DAS MESMAS. PORTANTO, NÃO SE CLASSIFICAM COMO MATERIAL INTERMEDIÁRIO, CONFORME ORIENTA O INCISO IV DA IN Nº 01/86.

NO QUE SE REFERE ÀS CORREIAS TRANSPORTADORAS, CABE DESTACAR QUE O ITEM 13 DO ANEXO ÚNICO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01/09, QUE EXPRESSAMENTE PERMITIA A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS, FOI REVOGADO, POR MEIO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI Nº 01/17 – EFEITOS A PARTIR DE 01/04/17).

(..).

VERIFICA-SE, POIS, QUE OS PRODUTOS, OBJETO DO LANÇAMENTO, CARACTERIZAM-SE COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, QUE SOMENTE DARÃO DIREITO AO CRÉDITO A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 2033, SENDO VEDADO O APROVEITAMENTO DO VALOR DO ICMS RELATIVO À SUA AQUISIÇÃO, CONFORME O DISPOSTO NO INCISO X DO ART. 66 C/C OS INCISOS III E XVII DO ART. 70, AMBOS DO RICMS/02.

(...).

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR AS PREFACIAIS ARGUIDAS. AINDA, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM INDEFERIR O PEDIDO DE PERÍCIA. NO MÉRITO, À

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

UNANIMIDADE, EM JULGAR PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DO PARECER DA ASSESSORIA DO CCMG ...”

(GRIFOU-SE)

Concluindo, analisando-se as planilhas elaboradas pelo Fisco, verifica-se que todas as partes e peças objeto da presente atuação, incluindo os refratários diversos, pelas razões já expostas, enquadram-se nas hipóteses previstas no art. 66, §§ 13 e 22 do RICMS/02, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

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

Como já afirmado, o critério da “utilização na consecução da atividade econômica” é condição necessária, embora não suficiente, para determinação se determinado bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa da Diretoria de Legislação Tributária/Secretaria da Receita Estadual – IN 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.

LC nº 87/96

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

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

(...) (Grifou-se)

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

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

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

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

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

Legítimas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS indevidamente apropriado, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI ambos da Lei nº 6.763/75.

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.

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

Lei nº 6.763/75

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

(...).

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...).

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

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

(...)

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

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

(...).

Efeitos a partir de 01/01/16

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

RICMS/02

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

(...).

Efeitos a partir de 01/01/16

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

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

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

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

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

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

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

(...)

A clareza dos dispositivos legais supratranscritos não deixa qualquer dúvida quanto à correção das exigências fiscais, uma vez que ao contrário da alegação da Impugnante, efetivamente pertinentes a aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo, considerando-se as alterações introduzidas na legislação mineira, com efeitos a partir de 01/04/17, devendo-se reiterar que a presente autuação se refere ao período de janeiro a dezembro de 2020.

Da irregularidade “3” - Diferimento do ICMS – Utilização Indevida - Importação – Material de Uso e Consumo

A irregularidade refere-se à utilização indevida do diferimento do ICMS, nos meses de setembro a dezembro de 2020, na importação de mercadorias do exterior destinadas ao uso e consumo do estabelecimento autuado (“Anéis”, “Discos” e “Roletes”), contrariando o disposto no art. 1º do Regime Especial nº 45.000002559-04 (versão de 21/08/20), do qual a Autuada é detentora.

RE nº 45.000002559-04

Art. 1º. Fica autorizado aos estabelecimentos industriais identificados em epígrafe, doravante denominados ARCELORMITTAL, o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada de mercadorias, em decorrência de importação direta do exterior, para as operações subsequentes por estes praticadas, desde que as mercadorias sejam importadas na qualidade de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, e destinadas exclusivamente à industrialização dos seus produtos. (...) (Grifou-se)

Como se vê, o dispositivo acima é claro ao estabelecer que o diferimento do ICMS aplicava-se, exclusivamente, às importações de mercadorias do exterior que se enquadrassem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, para emprego pelo próprio importador em processo de industrialização.

Porém, como visto anteriormente, os produtos importados, cujas entradas no estabelecimento autuado ocorreram em datas posteriores a 01/04/17, são partes e peças de máquinas e equipamentos industriais classificadas com materiais de uso e consumo.

Por consequência, a descaracterização do diferimento do ICMS, nas importações realizadas pela Impugnante, está respaldada no art. 12, inciso IV do RICMS/02.

RICMS/02

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

[...]

IV - a mercadoria destinar-se ao ativo permanente, ao uso ou ao consumo do adquirente ou do destinatário, ressalvado o disposto em regime especial e nos itens 37, 41, 49 e 54 da Parte 1 do Anexo II quando se tratar de ativo permanente.

[...] [Grifou-se]

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Alegação quanto à Multa de Revalidação

Na parte final de sua defesa, embora não tenha apresentado expressamente as razões de direito para tanto, a Impugnante pleiteou o cancelamento das “multas aplicadas, nomeadamente a injustificável multa de revalidação”.

No entanto, o art. 195 do RICMS/02 é absolutamente claro ao estabelecer que, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS, os valores indevidamente apropriados serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, da multa relativa ao aproveitamento indevido e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

RICMS/02

Vigência a partir de 01/02/15

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

Da mesma forma, com relação ao item 3 do Auto de Infração, a exigência da Multa de Revalidação, mediante ação fiscal, deve-se ao fato do não recolhimento do ICMS incidente na importação de mercadorias do exterior (obrigação principal), em função da utilização indevida do diferimento do ICMS em tais operações.

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

[...]

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

[...] [Grifou-se]

Importante destacar que o tributo devido encontrava-se devido desde o momento do desembaraço aduaneiro das mercadorias, sem que tenha havido o recolhimento espontâneo do imposto em momento anterior à ação fiscal.

Deve ser rejeitado, portanto, o requerimento/arguição da Impugnante.

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências fiscais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Pedro Henrique Silva Anselmo e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gustavo de Queiroz Guimarães. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 16 de setembro de 2025.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora

CS/P