

Acórdão: 15.553/03/2^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010108289-15
Impugnante: Aço Minas Gerais SA- Açominas
Proc. S. Passivo: Luciana Seabra de Godoi Baracho/Outro(s)
PTA/AI: 01.000140354-11
Inscr. Estadual: 459.018168.00-17
Origem: DF/Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - Imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de aquisições de refratários consumidos nas linhas marginais do processo de industrialização ou independentes da linha central de produção. Exclusão das tijolos refratários SA 36 IKERA KR9, utilizados como revestimento interno das pernas e gargantas do desgaseificador RH, e do concreto refratário Morganite 85 CT/FM, utilizado na boca de carregamento do forno de cal, com base no art. 112, inciso II do CTN. Demais mercadorias corretamente caracterizadas como destinadas ao uso e consumo no estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 70, inciso III, do RICMS/96. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BENS ALHEIOS - Imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, vez que provenientes de aquisições de materiais destinados à construção civil, contabilizados no Ativo Permanente. Mercadorias corretamente caracterizadas como alheias à atividade do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 70, inciso XIII, do RICMS/96. Exigências fiscais parcialmente mantidas, em face de erro material apontado pela Impugnante.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO OU ATIVO PERMANENTE - Imputada a falta de recolhimento da diferença de alíquota devida pelas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, em decorrência de entradas no estabelecimento para uso e consumo ou Ativo Permanente. Refratários consumidos nas linhas marginais do processo de industrialização e/ou independentes da linha central de produção corretamente caracterizados como destinados ao uso e consumo. Crédito tributário quitado em relação às aquisições destinadas ao Ativo Permanente do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 2º, inc. II, 43, § 1º, 44, inc. XII, e 84, inc. III, do RICMS/96.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre:

Item 01) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de refratários consumidos nas linhas marginais do processo de industrialização ou independentes da linha central de produção, caracterizando-se como materiais de uso e consumo.

Item 02) Aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de produtos contabilizados no ativo permanente da empresa e destinados à construção civil, caracterizando como mercadorias alheias à atividade do estabelecimento.

Item 03) Falta de recolhimento da diferença de alíquota devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, pelas entradas no estabelecimento para uso e consumo ou ativo permanente.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 107/132, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 252/279.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fl. 344.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 360/362).

A Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 366/380, opina pela procedência parcial do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, por maioria de votos, em sessão realizada aos 12/03/03, dá provimento ao Recurso de Agravo. O Perito designado comparece às fls. 397/423. A Contribuinte comparece às fls. 426/465, através de assistente técnico por ela indicado. A Impugnante se manifesta às fls. 471/473 a respeito do laudo pericial. O Fisco se manifesta às 475/480 sobre o laudo pericial e a Auditoria Fiscal ratifica seu entendimento anterior (fls. 482/491).

DECISÃO

DO MÉRITO

Item 01 do Auto de Infração:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de aquisições de refratários consumidos nas linhas marginais do processo de industrialização ou independentes da linha central de produção, período de 01/01/00 a 30/11/01. Nesse sentido, as mercadorias foram caracterizadas como destinadas ao **uso e consumo** no estabelecimento.

O cerne da questão consiste no correto enquadramento dos "refratários", para efeito de crédito do imposto, ou seja, **uso e consumo**, como pretendido pelo Fisco, ou **intermediário**, como pretendido pela Contribuinte.

A seguir, dispositivos legais do RICMS/96 pertinentes à matéria:

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

(...)

II - à entrada ocorrida:

(...)

b - **a partir de 1º de janeiro de 2003, de bem destinado a uso e consumo do estabelecimento.**

(...)

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

(...)

2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos ou recebidos no período, para emprego **diretamente** no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

2.2) são compreendidos entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que sejam **consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição**" (grifos nossos)

Segundo ainda a IN SLT nº 01/86, o conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do imposto, é aquele que empregado diretamente no processo de industrialização, seja integrado ao novo produto. Foi definido ainda, por extensão, o conceito de produto intermediário como aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização. Por consumo imediato entende-se o consumo direto no processo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

industrialização, ou seja, em um 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. Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, ou seja, o consumo ou desgaste, contínuo, gradativo e progressivo, na linha de industrialização, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento da finalidade específica no processo, sem comportar recuperação ou restauração.

Não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como ferramentas, instrumentos ou utensílios que, embora se desgastem ou deteriorem no processo de industrialização, não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

Não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. Excepcionam-se 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 contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as complementa ou as contém.

A seguir, analisaremos as questões fáticas inerentes ao presente trabalho.

Foram relacionados no **Anexo I - Quadros 01 e 02** (fls. 18/22) as notas fiscais, datas de emissão, descrições das mercadorias, bases de cálculo e os valores de ICMS creditados e os valores de ICMS estornados. Foram considerados, para efeito de estorno dos créditos, os seguintes fatos motivadores, de conformidade com a utilização de cada produto: 1- não entra em contato físico com o produto que se industrializa: carboquímicos, coque, sinter, gusa, aço, placas e tarugos; 2- linha marginal ao processo de industrialização (legenda de fls. 17). Os demais itens, apesar de contidos na legenda, não foram indicados pelo fisco como motivo ensejador da exclusão do conceito de produto intermediário.

Os fatos motivadores acima encontram consonância nos conceitos extraídos da IN SLT n° 01/86. No caso específico dos produtos **refratários**, foram considerados os motivos (1) e (2), ou seja, "não entram em contato físico com o produtos que se industrializa: carboquímicos, coque, sinter, gusa, aço, placas e tarugos" ou "linha marginal ao processo de industrialização".

A Contribuinte apresentou os quadros de fls. 117/120 nos mesmos moldes do quadro elaborado pelo Fisco de fl. 17, contendo as **razões de sua discordância em relação à classificação dos produtos como sendo de uso e consumo**. O Fisco, por sua vez, manifestou a respeito das referidas razões, às fls. 265/268. Ressalte-se que houve inteira concordância em relação à **Descrição da Utilização do Produto** na Açominas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo ainda o Fisco, a Contribuinte não contestou os seguintes produtos: Manta Isolante contrato da Magnesita, Módulo Fibra Cerâmica Carborundum WM602, Módulo Fibra Cerâmica Morganite, Placa Silicato Calorisol de 25 e 50 MM, Refratário Mod Togni (utilizado na Aciaria), Tijolo Refratário AL Magnesita 50 (Aciaria), Tijolo Refratário Ibar Insulibar 1610, Tijolo Refratário Ibar Mulibar 72/87PA.

Cabe ainda destacar, repete-se, que **não** há discordância entre o Fisco e a Contribuinte, conforme já exposto, em relação à **Descrição da Utilização do Produto** na Açominas, conforme consta nos quadros de fls. 117/120.

Nesse sentido, constata-se que, pela **Descrição da Utilização do Produto** na Açominas, conforme consta no quadro de fl. 17, com concordância pela Impugnante às fls. 117/120, que os refratários, objetos da Impugnação, **não** entram em contato com físico com o produto e/ou são utilizados em linhas marginais de industrialização, quais sejam, "utilizados como placa de apoio do recuperador cerâmico - pré aquecedor do ar de combustão para aquecimento dos lingotes" ou "utilizados como tijolo especial do empilhamento do recuperador cerâmico - pré aquecedor do ar de combustão para aquecimento" ou "utilizados como revestimento da bica basculante do granulador de escória" ou "utilizados na calafetação das tampas e isolantes das paredes dos fornos poços da laminação" ou "utilizados como revestimento das plataformas do carro de lingotamento utilizado como revestimento de trabalho do carro de lingotamento".

Entretanto, com a realização da prova pericial, alguns produtos têm de ser necessariamente excluídos: o concreto refratário utilizado na boca de carregamento do forno de cal e os tijolos refratários utilizados nas pernas e gargantas do desgaseificador RH.

No que se refere ao concreto refratário da boca de carregamento do forno de cal, se a Contribuinte produzisse a cal apenas para o consumo no seu processo industrial, poderiam se tidos como materiais de uso em linha marginal. No entanto, o Sr. perito afirmou, às fls. 405 que a cal tanto é produzida pela autuada para o seu consumo no processo industrial como também para venda a terceiros. De se ressaltar, entretanto, que o fato da comercialização da cal pela autuada apenas veio aos autos no momento da perícia, não tendo sido o fato sequer ventilado ao tempo da impugnação ou mesmo do laudo do assistente técnico da autuada, quando da realização da prova pericial. Ao se manifestar quanto ao Laudo Pericial, é que a Contribuinte passou a explorar tal argumento, confirmando-o. Se a Contribuinte também realiza o comércio da cal que por si é produzida, o concreto refratário utilizado na boca de carregamento entra em contato direto com o calcário e encontra-se na linha principal de produção da cal, sendo, portanto, produto intermediário, nos termos da IN 01/86. De se ressaltar que o concreto refratário utilizado na boca de carregamento, no caso da presente autuação, corresponde apenas aos constantes da Nota Fiscal de nº 29.739 (fls. 19) e é ele especificado, pelo quadro de fls. 17 como "Concreto refratário Morganite 85 CT/FM".

Também com relação às pernas e gargantas do desgaseificador RH, a perícia constatou que são elas imersas em banho metálico. Da perícia é que se extrai:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

"O desgaseificador RH (considerado no trabalho fiscal - pernas e gargantas) é um vaso metálico revestido internamente por tijolos refratários, possuindo dois orifícios salientes (pernas/gargantas - fotografias 19, 20, 21, 22 e 23).

Para se levar a efeito a desgaseificação do aço, mergulha-se as pernas do desgaseificador no banho metálico (...). O aço sobe para o interior do vaso pela perna e garganta de subida e retorna à panela pela perna e garganta de descida. (...)." (fls. 408/410).

Portanto, há contato físico direto como produto (aço) e as pernas e gargantas do desgaseificador RH encontram-se na linha de produção do aço. Assim, os tijolos refratários SA 36 IKERA KR9, que revestem internamente as pernas e garganta do desgaseificador RH são produtos intermediários e não de uso e consumo, como entendeu o fisco. De se ressaltar, quanto a estes produtos, que no caso dos autos, as exigências decorrem da Nota Fiscal de nº 001101, constante do quadro de fls. 19.

Com relação às tampas das panelas e ao revestimento do forno poço, pode se dizer que o que se desprende dos lingotes são as carepas, que são resíduos e, como consta da prova pericial, estes resíduos, se desprendidos, é que podem ou não tocar tais materiais. Portanto, o contato é com resíduo e não com o produto. Daí, porque, correta é a classificação fiscal como produto de uso e consumo e não como produto intermediário.

Conclui-se, quanto aos demais, dentre os quais os refratários das tampas das panelas e do revestimento do forno poço, que, de conformidade com os esclarecimentos prestados pelo Fisco e de acordo com o Laudo Pericial, os refratários, de fato, não entram em contato físico com o produto que se industrializa ou são utilizados em linhas marginais do processo de produção.

Observa-se que, pelas Consultas anexadas pela Contribuinte (fls. 243/247), *"mais do que simples componentes de equipamentos, os refratários devem desenvolver atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha central de produção, em contato físico direto com o produto a ser obtido no final do processo"* (grifo nosso). Nesse sentido, as referidas Consultas não se aplicam ao presente caso.

Nesse sentido, o procedimento fiscal encontra-se respaldado pelo artigo 70, inciso III, do RICMS/96, à exceção dos tijolos refratários SA 36 IKERA KR9, utilizados como revestimento interno das pernas e gargantas do desgaseificador RH, e do concreto refratário Morganite 85 CT/FM, utilizado na boca de carregamento do forno de cal.

Item 02 do Auto de Infração:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de aquisições de materiais destinados à construção civil, contabilizados no **Ativo Permanente** da empresa. As mercadorias foram caracterizadas como **alheias** à atividade do estabelecimento.

Foram relacionados no **Anexo II - Quadros 03 e 04** (fls. 36/52), com alteração pelo **Quadro 04A** (fls. 280/285) por erro material apontado pela Impugnante, as notas fiscais, datas de emissão, descrições das mercadorias, bases de cálculo e os valores de ICMS creditados e os valores de ICMS estornados, bem como a descrição da utilização de cada material.

Da Lei Complementar nº 87/96:

“Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º - Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços **alheios à atividade do estabelecimento**”.

Da Lei nº 6763/75:

“Art. 31 - Não implicará crédito para a compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subseqüentes:

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço **alheios à atividade do estabelecimento**”.

Do RICMS/96:

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

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços **alheios à atividade do estabelecimento**.

(...)

§ 3º - Consideram-se **alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizados diretamente ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação”.

Em face dos dispositivos legais supra transcritos e visando dirimir dúvidas no tocante ao conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito de ICMS, foi editada a IN DLT/SRE n° 01/98:

“**Art. 1º** - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

(...)

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento” (grifo nosso)

Trata-se de materiais "utilizados como perfil estrutural de construção" ou "utilizados na construção de telhado" ou "utilizados na construção de piso de galpão" ou "utilizados na construção de banheiro" ou "utilizados na iluminação" ou "utilizados na construção de telhado" ou "utilizados como proteção anticorrosiva de estruturas" ou "utilizados para fixação de estruturas, telhas e tapamento lateral de galpões", conforme consta dos quadros de fls. 37/41.

O fato dos materiais terem sido utilizados em equipamentos dentro do ciclo produtivo da empresa, conforme afirma a Contribuinte em sua Impugnação, não tem o condão de descaracterizá-los como materiais de construção civil.

O art. 88 da CLTA/MG determina que *"não se incluem na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo"*.

Portanto, quanto a este item, corretas as exigências fiscais.

Item 03 do Auto de Infração:

Foi imputada a falta de recolhimento da diferença de alíquota devida pelas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, em decorrência de entradas no estabelecimento para **uso e consumo** ou **ativo permanente**.

Os valores referentes ao diferencial de alíquota constam dos **Quadros 01 e 02** (fls. 19/22 - uso e consumo) e **Quadro 05** (fls. 53/84 - ativo permanente), alterado conforme **Quadro 05A** (fls. 309/339).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação às mercadorias destinadas ao ativo permanente, a Impugnante procedeu ao recolhimento do crédito tributário, conforme DAE de fl. 354.

Em relação aos refratários (**Quadros 01 e 02**), conforme consta na fundamentação relativa ao item 01, as mercadorias não se enquadram nas disposições contidas na IN SLT 01/86, sendo assim caracterizadas corretamente como destinadas ao uso e consumo, à exceção de: dos tijolos refratários SA 36 IKERA KR9 e do concreto refratário Morganite 85 CT/FM.

O procedimento fiscal encontra-se respaldado pelos dispositivos legais a seguir:

Do RICMS/96:

Do Fato Gerador:

“Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - **na entrada** no estabelecimento do contribuinte de mercadoria oriunda de outra Unidade da Federação, **destinada a uso, consumo** ou ativo permanente”

Da Alíquota:

“Art. 43 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º - Na hipótese de entrada de mercadoria, em decorrência de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte no Estado, para uso, consumo ou imobilização, e de utilização, pelo mesmo, do respectivo serviço de transporte, fica o contribuinte obrigado a recolher **o valor do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual**” (grifo nosso)

Da Base de Cálculo:

“Art. 44 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento e nos Anexos IV e XI, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação e destinada a uso, a consumo ou a ativo permanente do adquirente, **a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem**” (grifo nosso)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os valores devidos não foram levados à recomposição da conta gráfica, em estrita observância ao disposto no art. 84, inciso III, do RICMS/96.

Corretas as exigências fiscais referentes ao ICMS e MR, com as ressalvas constantes do item 1.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação de fls. 280/285, considerando-se, ainda, o DAE de fls. 355/356 e, ainda, para excluir as exigências fiscais referentes a: 1) tijolo refratário SA36 Ikerá KR9; 2) Concreto refratário morganite 85 CT/FM, com fundamento no art. 112, inciso II do CTN. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor), Aparecida Gontijo Sampaio e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 09/09/03.

Francisco Maurício Barbosa Simões
Presidente/Relator

MLR/cecs