

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

---

Acórdão: 3.077/05/CE Rito: Ordinário  
Recurso de Revisão: 40.060115316-86  
Recorrente: Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Magotteaux Brasil Limitada  
Proc. S. Passivo: Alfredo Gomes de Souza Júnior/Outros  
PTA/AI: 01.000143632-73  
Inscr. Estadual: 186.153082.0092  
Origem: DF/Contagem

---

***EMENTA***

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - Imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo, ou seja, não se caracterizam como intermediários, uma vez que não se integram ao novo produto e/ou não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização e/ou são consumidos em linhas marginais. Restabelecidas as exigências referentes às entradas de materiais utilizados na modelagem e na moldagem.**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - 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. Restabelecidas as exigências relativas às entradas de materiais utilizados na modelagem e na moldagem.**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS - Inobservância do disposto no art. 7º, do Anexo XXI, do RICMS/96. Procedimento fiscal respaldado pelo artigo 18 do citado Anexo. Excluídas as exigências fiscais referentes à nota fiscal com visto da Repartição Fazendária de destino. Exigências não objeto de recurso.**

**Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.**

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/99 a 31/12/2002, em razão:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS concernentes a mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aproveitamento indevido de créditos recebidos em transferência (ausência do visto da Repartição Fazendária de destino);

- falta de recolhimento do ICMS/diferencial de alíquotas, relativamente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 16.126/04/2.<sup>a</sup>, pelo voto de qualidade, excluiu as exigências inerentes aos materiais notificados na moldagem e na modelagem, bem como as respectivas exigências de diferencial de alíquotas.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, o Recurso de Revisão de fls. 998/1006 e a Recorrida apresenta suas contra-razões às 1027/1041.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1042/1047, opina pelo provimento parcial do Recurso de Revisão para que sejam restabelecidas as exigências (estorno de crédito e diferencial de alíquotas) atinentes à modelagem, inclusas aquelas relativas ao material “fórmica”, indevidamente inserido na atividade de moldagem.

---

### **DECISÃO**

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

O presente Recurso de Revisão visa analisar somente as exigências atinentes aos materiais notificados na moldagem e modelagem. A Recorrente discorda da decisão que considerou legítimos os creditamentos efetuados pela ora Recorrida relativamente a tais materiais, argumentando que na hipótese em tela a Recorrida atua como consumidora final dos produtos, tendo que assumir o ônus do ICMS que pagou quando das aquisições.

Não há controvérsia, no presente feito, sobre a utilização dos materiais (cola, chapa de compensado, massa plástica, resina, lixa, ferramentas para modelagem, areia, betonita, tinta para moldagem, pó de carvão mineral, catalisador, etc.), bem como sobre o funcionamento dos “setores” de modelagem e moldagem. As informações prestadas pelo Fisco às fls. 125/129 e pela Autuada, em seu laudo de fls. 802/808, convergem e podem ser assim resumidas:

A **modelagem** é o setor responsável pela guarda e manutenção dos **moldes** de fabricação, é descrita pela Autuada como a etapa do processo produtivo de “aquisição do modelo”.

A **moldagem**, por sua vez, é o processo de conformação dos moldes em areia através de processos mecânicos e/ou manual. Consiste em retirar um **molde** do modelo, ou seja, criar um molde em areia com a forma e as dimensões da peça desejada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada, conforme laudo técnico, possui em suas instalações, três tipos diferentes de processos produtivos para a obtenção de peças fundidas: processo shel molding ou areia coberta, cura a frio e areia verde.

No primeiro, o modelo é metálico e a areia possui uma camada sólida de resina fenol-fomaldeído e sujeita-se a um processo de endurecimento irreversível, sendo necessária nova areia para se fazer um novo molde.

No segundo processo o modelo pode ser de madeira, metal ou resina e é preenchido com uma mistura de areia de quartzo, resina fenol-for (líquido) e catalisador (líquido). Normalmente são utilizadas tintas para pintar o molde e a areia pode ser reutilizada, desde que adicionada areia nova.

Por fim, no terceiro processo, utiliza-se um modelo e areia misturada com aglomerante argiloso denominado bentonita. Alguns aditivos, como casin e dextrina são utilizados no processo, que requer sempre uma força de compactação exterior. A areia, também neste caso, pode ser reutilizada, desde que com adição de mais areia.

Esclarecidos os processos nos quais foram empregados os materiais cujos créditos foram glosados, importa ainda mencionar a legislação tributária que rege a matéria.

A Instrução Normativa SLT/01/86, dispõe que produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, além daquele que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediate e integralmente no curso da industrialização.

No item I da mencionada IN, consta que “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”.

Já o item II destaca que “por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é próprio, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; ..... assim “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.”

Note-se que ao estabelecer as características dos produtos intermediários, a IN SLT nº 01/86 o faz, sempre, em função do “novo produto”, produto final da indústria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, o creditamento a ser analisado diz respeito não a modelos e moldes, mas aos materiais utilizados na fabricação destes, ou seja, aos materiais utilizados na fabricação de produtos auxiliares ao processo produtivo principal.

Consta do Acórdão recorrido que “se a Autuada fragmentasse a sua linha de produção e detivesse três inscrições estaduais distintas, para três estabelecimentos, sendo que em um produzir-se-ia o modelo, em outro se produzisse o molde e no terceiro a peça, para cada qual destes estabelecimentos o crédito de ICMS advindos com a aquisição dos produtos elencados em Anexo ao Auto de Infração e respectivos a cada uma destas fases ser-lhes-ia concedido”.

Possivelmente sim. Se esta fosse a realidade, o **produto final, tributado**, da primeira empresa seria modelo, da segunda molde e da terceira a peça. Cada um destes produtos seria fabricado na linha principal da fictícia empresa e provavelmente teria saída posterior tributada pelo ICMS. Ainda assim seria necessário verificar se cada um dos materiais empregados na industrialização do modelo, do molde ou da peça, atenderiam aos ditames da IN 01/86.

No presente caso, a Autuada fabrica peças fundidas, produtos finais, tributados pelo imposto estadual.

Note-se que o modelo e o molde, também fabricados pela Autuada, não são objeto de comercialização posterior, portanto, suas linhas de produção são independentes da principal. A produção de modelo e molde poderia, inclusive, ser terceirizada pela Autuada, como tantas outras empresas o fazem, demonstrando que os produtos utilizados na fabricação de modelos e moldes não são intermediários, se considerada a linha principal de produção da Autuada.

No Acórdão 15.738/04/2<sup>a</sup>, resultante do julgamento do PTA 01.000140999-32 (citado no parecer da Auditoria Fiscal), os materiais resina e catalisador foram descritos como matérias-primas dos moldes de peças fundidas, mas considerados intermediários no processo produtivo da empresa, com base no artigo 112, inciso II do CTN, vez que a empresa fundia peças sob encomenda não só para utilização própria, mas também para vendas.

Na hipótese de venda de moldes, a análise é necessariamente outra, mas não é, definitivamente este, o caso dos autos.

Ainda assim, a Câmara Especial, ao analisar o processo supra, concluiu que “os produtos resina e catalisador não podem ser considerados intermediários, à luz da IN 01/86, vez que são utilizados em linha independente da atividade principal da empresa”.

E acrescentou que “quanto ao catalisador há o agravante de que a sua finalidade é apenas modificar a velocidade de uma reação química, ou seja, abreviava o processo de secagem da massa composta de areia e resina utilizada na elaboração dos moldes das peças fundidas. Assim, não tinham, nem mesmo na área de fundição, o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto, conforme requer a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instrução Normativa nº 01/86, tratando-se também, por este motivo, de material de uso e consumo”.

Concluiu-se assim, que os **materiais** utilizados na fabricação de modelos e moldes, numa empresa cujo produto final é peça fundida, não são intermediários, pois não são empregados diretamente no processo de industrialização, não se integram ao novo produto, tampouco são consumidos, imediata e integralmente no curso da industrialização.

Também não se pode dizer que os materiais em questão se enquadrem nos itens IV e V da IN 01/86, pois não são partes ou peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos.

Registre-se que o Fisco listou, dentre os produtos utilizados na modelagem, “ferramentas p/ modelagem” e “serra de fita”, inseridos no item III da IN 01/86, ou seja, não podem ser considerados consumidos imediata e integralmente na linha de produção, materiais como ferramentas, instrumentos e utensílios. Estes, sem sombra de dúvidas, ainda que não se entenda como linha marginal o setor de modelagem, não podem ter seu creditamento autorizado.

Face ao exposto, conclui-se que os setores de modelagem e moldagem são linhas independentes e marginais de produção e os materiais neles empregados são considerados de uso e consumo, nos termos do item I da IN 01/86.

Vale acrescentar que, se a empresa adquirisse o molde ou o modelo prontos, ainda assim não teria direito ao crédito oriundo de tais aquisições.

O modelo não se integra ao novo produto, sequer entra em contato direto com ele. Logo, não é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

O molde, por sua vez, entra em contato direto com o produto, mas não se consome imediata e integralmente no curso da industrialização. No primeiro processo, conforme laudo técnico apresentado pela Autuada, o molde é eliminado, tendo em vista ser irreversível o processo de endurecimento da areia. Nos outros dois processos (Cura a Frio e Areia Verde), a areia utilizada para a fabricação do molde perde propriedades, principalmente a granulométrica e desta forma, há necessidade de reposição de parte do material. Logo, não há consumo imediato e integral do molde para caracterizá-lo como produto intermediário, nos termos da IN SLT 01/86.

Registre-se, por fim, que, nos termos da legislação vigente, não é a essencialidade de um produto, no processo produtivo de uma indústria que determina sua conceituação, se intermediário ou de uso e consumo, mas sua utilização/função em relação ao produto final fabricado.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao mesmo. Vencidos os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora), Antônio César Ribeiro e Francisco Maurício Barbosa Simões, que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ihe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. José Alfredo Borges. Participou do julgamento, além dos signatários e dos retro citados, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio.

**Sala das Sessões, 29/07/05.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Cláudia Campos Lopes Lara**  
**Relatora**

CC/MIG