

Acórdão: 17.355/07/2ª Rito: Ordinário  
Impugnação: 40.010117352.61  
Impugnante: Arcelor Brasil SA  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outros  
PTA/AI: 01.000151911-40  
Inscr. Estadual: 362.003374.05-78  
Origem: DF/ Ipatinga

**EMENTA**

**RECURSO DE AGRAVO – PERÍCIA – Verificada a necessidade de realização de perícia para elucidação de fatos relacionados com a autuação. Recurso provido. Decisão pelo voto de qualidade.**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO - Demonstrado que os produtos cujos créditos foram estornados pelo Fisco são de fato materiais de uso e consumo, o que, inclusive, foi reconhecido pelo Autuada ao escriturar as respectivas notas fiscais nos CFOP 1.97 e 2.97. Exigência de ICMS e MR prevista no art. 56, II da Lei 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, para correção de valor lançado indevidamente na Recomposição da Conta Gráfica. Exclusão, também, de parcelas em que se constatou duplicidade de exigências.**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – Constatado que o contribuinte apropriou-se, indevidamente, de ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas devido nas entradas de material de uso e consumo. Exigência de ICMS e da MR prevista no art. 56, II da Lei 6.763/75.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de ICMS, no período de novembro de 2000 a março de 2001, concernentes à aquisição de materiais considerados pela Autuada como de uso e consumo ao proceder os lançamentos no LRE, classificando-os no CFOP 1.97 e 2.97, bem como do aproveitamento indevido de ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas devido nas entradas de material de uso e consumo, autuado neste P.T.A. e no P.T.A. n.º 01.000146792.62. Exigiu-se, mediante recomposição da conta gráfica, ICMS e MR.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, impugnação às fls. 777 a 788, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 819 a 820, reformulando o crédito tributário às fls. 814/818.

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante é indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 827/828.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 830/837).

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

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 843/853, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação procedida.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada na data de 11/08/06, pelo voto de qualidade, deu provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos, para realização de perícia conforme quesitos propostos pela Impugnante às fls. 780 e 784/785.

Realizada a perícia cujo laudo técnico foi juntado aos autos às fls. 865/1116, a Autuada se manifesta às fls. 1123/1127.

Por fim, a Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 1135/1141, opina pela procedência parcial do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Esclareça-se, inicialmente, que os fundamentos expostos nos pareceres da Auditoria Fiscal, acostados aos autos às fls. 843/853 e 1135/1141, foram os mesmos utilizados por esta 2ª Câmara de Julgamento para sustentar sua decisão e, por esta razão, passarão a compor o presente acórdão, apenas com as adequações e modificações que se fizerem necessárias.

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos extemporâneos de ICMS, nas seguintes hipóteses:

- 1) – na aquisição de materiais considerados pela Autuada como de uso e consumo ao proceder os lançamentos no LRE, classificando-os no CFOP 1.97 e 2.97, apropriados no período de novembro de 2000, fevereiro de 2001 e março de 2001;
- 2) – créditos de ICMS relativos ao diferencial de alíquotas pelas entradas de materiais de uso e consumo autuados neste PTA, no período de novembro/2000 a março/2001 e os do PTA n.º 01.000146792.62, no período de dezembro/2000 a março/2001.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O lançamento fiscal foi realizado tendo como base legal o art. 66, inciso II, alínea b, § 1º, itens 2 e 2.2, Parte Geral do RICMS/96, bem como a Instrução Normativa SLT 01/86.

Assim dispõe o artigo 66 do RICMS/96:

“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 ou 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;”

O fisco informa em sua manifestação fiscal que a constatação da utilização dos produtos na linha de produção se deu através de diligência no estabelecimento da Impugnante, produzindo o relatório de fls. 243/283, onde se encontram informações acerca do setor de utilização dos produtos, local da aplicação e vida útil, além da análise quanto à possibilidade de serem considerados produtos intermediários, à luz da Instrução Normativa SLT 01/86.

Neste momento, a Impugnante poderia contestar as informações constantes das planilhas elaboradas pelo Fisco e entregues pessoalmente ao Sr. Francisco Carlos Maltez Dias.

Entretanto, a Impugnante limitou-se a afirmar que os produtos apontados pelo Fisco são essenciais e indispensáveis ao seu processo industrial e que pode haver contato físico mediante ação causada em um corpo por outro, em função da transmissão de energia térmica, sem que exista, necessariamente, contato entre as partes, conforme

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

laudo elaborado por professores da Fundação Gorceix, o que importaria em classificar tais produtos como intermediários.

Importa destacar, conforme manifestação do Fisco, que o crédito extemporâneo não decorreu de estudo detalhado dos insumos utilizados no processo produtivo da Impugnante, mas de laudo elaborado por empresa de consultoria, inclusive com orientação para aproveitar créditos alcançados pela decadência (Acórdãos n.º 14.755/01/3ª e 15.383/01/1ª), relativos a bens do ativo permanente adquiridos antes da publicação da Lei Complementar n.º 87/96 (Acórdão n.º 15.489/02/1ª) e créditos na aquisição de materiais de uso e consumo (Acórdão n.º 16.471/04/3ª e 17.049/05/3ª). Diversos produtos são utilizados em linha marginal de produção: teleférico, depósito regulador de carvão, dessulfuração, estação de tratamento de água, laboratório, ar comprimido, depuração de gás, geração e distribuição de energia, geração e distribuição de vapor e aquecimento e distribuição de óleo combustível.

Saliente-se que a Impugnante escriturou as notas fiscais relativas às aquisições de material de uso e consumo no Código Fiscal de Operação CFOP n.º 1.97 e 2.97, confirmando a condição destes, inclusive recolhendo o valor relativo ao diferencial de alíquotas, quando a aquisição se deu de fornecedor localizado em outro Estado, sendo estes valores levados a crédito posteriormente, sendo parte dos estornos promovidos neste trabalho.

Analisando o lançamento do crédito tributário, vê-se que a fiscalização não se limitou a estornar créditos relativos a valores constantes de notas fiscais que o próprio contribuinte escriturou nos CFOP 1.97 e 2.97, ao contrário, diligenciou junto ao estabelecimento industrial, teve o cuidado de relacionar todos os produtos e analisá-los quanto à possibilidade de classificação como material intermediário, à luz da I.N. SLT 01/86, trabalho que, diga-se de passagem, não foi contestado na impugnação.

Desta forma, resta identificar no “Relatório de Produto” de fls. 243/283, se os materiais elencados são produtos intermediários ou não, analisados à luz da IN SLT/SEF 01/86, que dispõe sobre o conceito de produto intermediário como sendo o que utilizado no processo produtivo integra-se ao produto final, bem como o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização, e também caracteriza: “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. 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos. III - Não se consideram consumidas imediate 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. IV - Iguamente 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. 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 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 implementa ou as contém.” (grifos no original da IN SLT n.º 01/86).

Conclui-se pela classificação dos materiais relacionados como materiais de uso e consumo, cuja legislação somente permitirá o crédito do imposto a eles relativos a partir de 1º de janeiro de 2011, nos termos do artigo 33, inciso I, da Lei Complementar n.º 87/96, alteração introduzida pela Lei Complementar n.º 122, com efeitos a partir de 12/12/2006, cujos normativos estão reproduzidos na legislação estadual, artigo 29, § 5º, alínea “d”, artigo 66 do RICMS/96.

Em face do provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos dado pelo voto de qualidade desta Câmara de Julgamento, a perícia foi realizada rigorosamente de acordo com todas as formalidades legais previstas no artigo 115, §§ 1.º a 8.º da CLTA/MG.

Entre os quesitos formulados a Impugnante pede o seguinte: i) que seja feita a verificação da identidade, parcial ou total, de cobrança de ICMS para os períodos de dezembro/2000 e de janeiro a março/2001, entre os A.I. números 01.000146792.62 e 01.000151911.40, mediante comparação da documentação fiscal analisada; ii) que seja verificado se o débito apurado pelo A.I. 01.000151911.40 em 2005 engloba parte ou o total dos valores de ICMS apurados quando da fiscalização promovida em 2004, que dera origem ao A.I. n.º 01.000146792.62.

Informa o Sr. Perito que para análise dos referidos quesitos, procedeu à unificação e formatação das planilhas dos Autos de Infração números 01.000146792.62 e 01.000151911.40, indicando na nova planilha (Doc.01 – fls. 869/1.098), de forma sombreada, os itens em que ocorreu igualdade de números de notas fiscais e fornecedores nos dois A.I. citados. Concluiu, assim, que em alguns itens houve identidade total (data, número da nota fiscal, fornecedor, produto e valor do ICMS), perfazendo o valor de R\$ 7.201,95 (Doc.02 – fls. 1.099/1.100) que deverá ser excluído do A.I. 01.000151911.40.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É pedido, também, para verificar se a Impugnante promoveu escrituração relativa ao período compreendido entre novembro/2000 e março/2001, em data posterior a 30.08.2004 (quesito iii). Responde o Sr. Perito que após análise da escrita fiscal da Contribuinte, constatou não ter havido escrituração.

No quesito (iv) é pedido para verificar se existe transferência de calor – contato físico em sentido amplo – entre os materiais aplicados em altos fornos da Impugnante e os produtos finais ou em elaboração e no quesito (v) para elucidar se, em razão do contato físico em sentido amplo aludido no quesito anterior, bem como em função de fatores tais quais umidade e vapor, os materiais aplicados nos altos fornos deterioram-se até não mais poderem desempenhar suas funções, acarretando sua substituição regular.

Diz o Sr. Perito que constatou a grande complexidade da tarefa, indicando como tal, a alta indagação técnico-científica sobre deterioração de materiais utilizados nos processos siderúrgicos e a inexistência dos altos fornos, onde foram aplicados os materiais, no pátio da empresa.

Esclarece que, dada a dificuldade de inspeção “*in loco*”, procedeu ao questionamento, referente aos materiais elencados nos quesitos acima, aos funcionários dos altos fornos à época da aplicação dos mesmos, os quais responderam “sim” para os dois quesitos, conforme planilha por ele anexada (Doc. 03 – fls. 1.101/1.105).

Explica que a transferência de calor não é homogênea, uma vez que, enquanto a temperatura de processamento dos produtos finais em elaboração nos altos fornos chega a 1.500 C°, a transferência de calor dos materiais em questão, varia de acordo com a localização e aplicação dos mesmos. Acrescenta que os materiais utilizados nos altos fornos obedecem a especificações individuais quanto à resistência ao calor, à umidade e ao vapor, sendo sua substituição regular, devido ao desgaste normal a que está sujeito.

Quanto aos quesitos (vi), onde é pedido para se apurar o prazo médio de duração dos materiais aplicados nos altos fornos, a exemplo daqueles objeto da glosa fiscal, até que seja necessária sua substituição e (vii) em que solicita-se descrever a função específica de cada um dos materiais aplicados nos altos fornos relacionados no Auto de Infração, tomando-se por base os produtos análogos atualmente aplicados em tais altos fornos, informa o Sr. Perito que os materiais foram devidamente formatados em questionário, individualmente, por item a periciar, conforme planilha anexada (Doc.04 - fls.1.106/1.111).

Por seu turno, o Auditor Fiscal responsável pelo trabalho fiscal, atuando como Assistente Técnico da perícia apresentou os questionamentos abaixo, relativamente a cada item periciado:

- Mantém contato físico com o produto final?
- Integra o produto final ou é indispensável à sua composição?

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- É produto individualizado, com identidade própria ou apenas componente de uma estrutura estável e duradoura?
- É parte ou peça de uma máquina/equipamento?
- É substituído devido ao desgaste normal a que está sujeito?
- É consumido ou desgastado, contínua, gradativa e progressivamente até seu completo exaurimento?
- Sendo parte ou peça de uma máquina/equipamento, pode-se dizer que exerce atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa?
- Se à luz da Instrução Normativa SLT n.º 01/86, pode ser considerado como produto intermediário?

Em resposta, o Sr. Perito esclarece que os materiais elencados nos quesitos de 1 a 7 foram devidamente formatados em questionário, individualmente, por item (a periciar), conforme planilha por ele anexada (Doc.05 – fls. 1.112/1.116).

No tocante ao quesito 8, expõe que a IN 01/86 definiu produto intermediário como sendo aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto e, 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. Em seguida, transcreve os conceitos acerca da matéria, contidos na referida Instrução Normativa.

Em conclusão, e levando em conta o disposto na IN 01/86, o Sr. Perito entende que os materiais elencados na planilha que anexou (Doc.05) não podem ser considerados como intermediários, tendo em vista que:

- não mantêm contato físico com o produto que se industrializa;
- não integram o novo produto;
- não são produtos individualizados, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura;
- os materiais são partes e peças de máquinas/equipamentos que não desenvolvem atuação particularizada e específica dentro da linha de produção;
- as funções dos mesmos são de meros componentes de máquinas/equipamentos, sendo que suas substituições decorrem simplesmente do uso normal a que são submetidas as máquinas/equipamentos, e não em função do contato direto e imediato com o produto em elaboração.

A Autuada despende esforço considerável em suas argumentações, no sentido de descaracterizar a validade do laudo pericial, por ter o perito chegado a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conclusão contrária aos diversos conceitos e peculiaridades em relação aos mesmos bens analisados, contidos em Laudo Pericial por ela apresentado. Atribui relevância ao fato de que a perícia não teria se ocupado em analisar e demonstrar – de forma individualizada – o emprego dos produtos objeto da atuação fiscal.

No entanto, de forma alguma tais argumentos podem prevalecer, tendo em vista que o perito nada mais fez do que esforçar-se para fundamentar apropriadamente as respostas que tinha de dar aos quesitos oferecidos tanto pela Impugnante como pelo Fisco.

Com efeito, constam das planilhas que compõem o Doc.04 (fls. 1.106/1.111) informações acerca da utilização dos bens no processo produtivo, tais como: descrição do material, setor de utilização, função do material e a vida útil (em meses), o que permite deduzir que não se trata de materiais passíveis de serem considerados como intermediários.

Ainda em seu trabalho, o *expert* elaborou as planilhas que compõem o Doc.05 (fls. 1.113/1.116), onde analisa um a um os produtos objeto da atuação, fazendo um exame de suas características em torno dos requisitos trazidos no bojo da IN 01/86, o que responde aos quesitos formulados pelo Sr. Auditor Fiscal/Assistente Técnico.

Vê-se, portanto, que o laudo pericial contém todas as especificações técnicas relacionadas à utilização dos produtos objeto da atuação, além da análise destas especificações frente ao conceito jurídico de produto intermediário constante da legislação mineira. Logo, inviável o aproveitamento dos pretendidos créditos.

Vale assinalar que o resultado do laudo pericial demonstra que os produtos questionados são utilizados exatamente da maneira já anteriormente apontada nos autos (ver a descrição dos produtos e sua utilização feita pelo Fisco às fls. 243/283).

Ressalte-se, por oportuno, que a matéria já foi objeto de apreciação pela Egrégia 3ª Câmara deste CC/MG, cujas decisões foram favoráveis à Fazenda Pública Estadual, Acórdãos n.º 16.471/04/3ª e 17.049/05/3ª, cujo crédito tributário encontra-se inscrito em Dívida Ativa.

Da mesma forma, os créditos relativos ao diferencial de alíquotas recolhidos pela Impugnante e levados, extemporaneamente, a crédito foram corretamente estornados pelo Fisco (ressalvados aqueles que foram exigidos em duplicidade), tendo em vista tratarem de material de uso e consumo, cujos argumentos utilizados acima são os mesmos para justificar a ação fiscal.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, considerando-se a reformulação de fls. 815/817, devendo ainda serem excluídos os valores cobrados em duplicidade conforme demonstrado em planilha de fl. 1.100. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Barroso Lima Brito de



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

Campos e, pela Impugnante, assistiu o julgamento o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Rosana de Miranda Starling.

**Sala das Sessões, 16/03/07.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente**

**Edvaldo Ferreira  
Relator**

CC/MIG