

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.705/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000170688-50
Impugnação: 40.010130963-38
Impugnante: Kampmann do Brasil Ltda
IE: 062326217.00-29
Proc. S. Passivo: Adriana de Fátima Moreira de Almeida/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

IMPORTAÇÃO - IMPORTAÇÃO DIRETA - BASE DE CÁLCULO - REDUÇÃO INDEVIDA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. Imputação fiscal de recolhimento a menor do imposto na importação de mercadoria do exterior, ao argumento de que a Autuada utilizou, indevidamente, da redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 16 do Anexo IV do RICMS/02. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75. Contudo, o presente item do lançamento deve ser parcialmente reformulado no sentido de acatar o procedimento da Autuada de aplicar a redução de base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, para apuração do ICMS/Importação, em relação aos equipamentos novos à época da importação, desde que a mercadoria importada seja oriunda de país signatário do GATT e esteja relacionada na Parte 4 do citado Anexo. Corretas, em parte, as exigências fiscais.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - MATERIAL DE USO E CONSUMO - CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, de forma extemporânea, provenientes de aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento, de materiais destinados ao uso ou consumo e referentes à prestação de serviço de transporte relativos a tais materiais, em desacordo com o previsto no art. 70, incisos III e XIII, do RICMS/02 e Instruções Normativas DLT/SRE nº 01/98 e 01/86, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI, do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75. Exclusão das exigências relativas aos materiais identificados na perícia como produtos intermediários, embalagem e em relação à granalha de aço e à prestação de serviço de transporte a eles relativos e, ainda, em relação às estantes metálicas concede-se o crédito do imposto observado o disposto nos arts. 66, § 3º, inciso I, 67, § 3º, 70, § 8º, incisos I a III, todos do RICMS/02. Corretas, em parte, as exigências fiscais.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM DO ATIVO PERMANENTE – PROPORCIONALIDADE – CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS, de forma extemporânea, relativos às aquisições de bens para o Ativo Permanente, sem que

fossem observadas a proporcionalidade prevista no art. 66, § 3º do RICMS/02 e a escrituração do CIAP. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Contudo, tratando-se de crédito do imposto apropriado de forma extemporânea, concede-se os referidos créditos, quando observado o disposto nos arts. 66, § 3º, inciso I, 67, § 3º, 70, § 8º, incisos I a III, todos do RICMS/02.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Decorre o lançamento das seguintes acusações fiscais referentes aos exercícios de 2006 a 2010:

1 – recolhimento a menor de ICMS incidente na importação de bens destinados ao Ativo Imobilizado, em razão da aplicação indevida de redução da base de cálculo do imposto (período autuado: 06/02/06 a 28/07/10 – Anexo 01 – fls. 16);

2 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS, extemporaneamente lançados na DAPI, destacados em documentos fiscais emitidos nos exercícios de 2001 a 2005 (conforme relatório do AI), sem a devida comunicação à Administração Fazendária – Anexo 01 – fls. 15/88;

3 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS, extemporaneamente lançados na DAPI, destacados em documentos fiscais emitidos a partir do exercício de 2006 (conforme relatório do AI), cujos bens/materiais foram classificados pelo Fisco como de uso ou consumo, alheios à atividade do estabelecimento, utilizados em prestação de serviço não sujeita à incidência do ICMS; relativos a bens do Ativo Imobilizado cujos créditos foram aproveitados em desacordo com a legislação; de energia elétrica consumida em outro estabelecimento; bem como créditos de ICMS referentes ao serviço de transporte dos bens/materiais retromencionados, Anexo 02 – fls. 89/316.

Exigência de ICMS (janeiro/06 a julho de 2010), Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da mesma lei.

O processo encontra-se instruído com o Auto de Início da Ação Fiscal (fls. 02); Auto de Infração (fls. 04/05); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 06/07); Relatório fiscal (fls. 08/12); Anexo 01 - Aplicação indevida de redução de base de cálculo do ICMS importação de bens destinados ao Ativo Permanente (fls. 15/88); Anexo 02 - Aproveitamento indevido de créditos extemporâneos lançados como “outros créditos” na DAPI não comunicados a Administração Fazendária” (fls. 89/316); Anexo 03 - Aproveitamento indevido de créditos de referentes a uso e consumo, bens alheios e ativo permanente, extemporaneamente lançados como “outros créditos” na DAPI (fls. 317/533).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 536/568. Pede, preliminarmente, a nulidade do presente lançamento e, ao final, a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 629/640, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência do lançamento.

Considerando a necessidade de maiores informações ao processo no tocante aos itens 01 a 03 do Auto de Infração, a Assessoria do CC/MG exarou a Diligência de fls. 646/647.

Em atendimento à medida retro, a Fiscalização acostou a planilha de fls. 663/678 (Créditos extemporâneos indevidamente aproveitados lançados como “outros créditos” na DAPI), contida também na mídia eletrônica de fls. 679.

A Impugnante manifestou-se às fls. 680/754, na oportunidade acostou aos autos as planilhas de fls. 731/751 e de fls. 805/844, nas quais descreveu a aplicação/função e classificou os bens/materiais cujos créditos foram estornados.

A Fiscalização manifestou-se sobre a documentação juntada pela Impugnante às fls. 845/852.

Em relação ao item 01 da diligência retro, a Fiscalização intimou à Autuada (fls. 649/650) para que ela apresentasse as informações requeridas pela Assessoria do CC/MG.

Em razão dos questionamentos trazidos pela Impugnante, acerca das informações requeridas em relação ao item 01 da diligência (fls. 651/653), a Assessoria do CC/MG exarou o Despacho Interlocutório de fls. 855/856.

A Impugnante, em atendimento à medida retro, apresenta a planilha de fls. 930 e os documentos de fls. 931/1.396 (nota fiscais de entrada das máquinas importadas e documentos relativos à importação delas).

A Assessoria do CC/MG exarou nova Diligência (fls. 853/854) relativa aos itens 02 e 03 do Auto de Infração.

A resposta da Fiscalização consta às fls. 858/865. Na ocasião, acostou a planilha de fls. 859/862.

A Autuada manifestou-se às fls. 870/926. Em relação às acusações fiscais 02 e 03 retro, acostou a planilha de fls. 898/919.

A Fiscalização manifestou-se novamente às fls. 1.402/1.409.

A Assessoria do CC/MG exarou o Parecer de fls. 1.411/1.416, pelo qual opina, em preliminar, pelo deferimento da prova pericial requerida, sugerindo a adoção dos quesitos mencionados no parecer.

A 1ª Câmara de Julgamento, na Sessão realizada no dia 26/11/13, decidiu, por unanimidade de votos, em deferir o pedido de perícia formulado pela Impugnante, formulando, além dos quesitos apresentados pela Assessoria do CC/MG às fls. 1.415/1.416, o seguinte quesito: no tocante à atividade exercida pela Autuada sujeita ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ISSQN, identificar, se for o caso, a existência de processo industrial tributado pelo ICMS (fls. 1.418).

Às fls. 1.422 dos autos, a Impugnante, aos 20/12/13, indica a Assistente Técnica e reitera o pedido de que os quesitos indicados por ela sejam respondidos pelo Sr. Perito nomeado.

Às fls. 1.425 dos autos, aos 03/09/14, consta o Termo e Designação de Perito.

O Fiscal Autuante é intimado para formulação dos quesitos (03/09/14), os quais são informados às fls. 1.427 (08/09/14).

Às fls. 1.428/1.434, o Perito designado apresenta “Pedido de Reexame” da decisão de deferimento de perícia, datado de 07/10/14, para que sejam consideradas as adequações dos quesitos formulados pela Impugnante, conforme constou do Parecer da Assessoria.

A Presidente deste Conselho de Contribuintes, aos 15/10/14, no uso da atribuição a ela conferida conforme art. 21, inciso VII, do Regimento Interno deste Órgão Julgador (aprovado pelo Decreto nº 44.906/08), e conforme fundamentos constantes do Despacho de fls. 1.436/1.439, indefere a petição apresentada pelo Perito, determinando o retorno dos autos à Delegacia Fiscal para cumprimento da decisão, de acordo com a previsão contida no art. 144 do RPTA (fls. 1436/1439).

Às fls. 1.440/1.441, o Sujeito Passivo e sua procuradora são cientificados, em 20/03/15, acerca do início dos trabalhos periciais.

Às fls. 1.442/1.446, o Perito intima a Autuada para que ela apresente as informações/documentos mencionados no referido termo de intimação (cientificação da intimação ocorrida em 20/03/15).

Às fls. 1.447/1.448, a Impugnante requer a prorrogação do prazo, não inferior a 120 (cento e vinte) dias, para cumprimento da intimação em razão da quantidade complexidade das informações requeridas, destacando que a Assistente Técnica designada encontra-se no exterior concluindo doutorado (conforme documentos de fls. 1.451/1.453). Requer, ainda, que a perícia técnica seja marcada em uma data posterior a 08/06/15, visando assim a participação da Assistente Técnica da empresa.

Os pleitos da Impugnante, quanto à prorrogação dos prazos retro, são deferidos pela Fiscalização às fls. 1.454/1.455.

A Impugnante requer a prorrogação dos prazos retro às fls. 1.456/1.461, pelo prazo não inferior a 90 (noventa) dias, em razão da impossibilidade do atendimento total da intimação do Perito e, também, devido à prorrogação da data de término do doutorado da Assistente Técnica por mais 01 (um) mês.

Às fls. 1.462/1.463 consta que o prazo de atendimento da totalidade da intimação do Perito e do início dos trabalhos periciais foi prorrogado para o dia 20/08/15.

Às fls. 1.466/1.467 consta a relação das informações prestadas ao Perito pela Impugnante, assim denominados por esta (cópia da planilha elaborada pela Autuada contendo o nome de cada produto utilizado na produção da empresa, conforme créditos apurados, bem como sua descrição e modo de aplicação; fotografias das mercadorias, excluindo aqueles de difícil identificação e caracterização visual como materiais líquidos ou gasoso, relacionados na planilha “créditos extemporâneos indevidamente aproveitados lançados como outros créditos na DAPI”; “Fluxograma com descrição das atividades da empresa, salientando que todas as atividades são sujeitas ao ICMS por se tratar das etapas da industrialização do produto novo, ou da alocação de dentes na serra, ou da industrialização de serras usadas, operação sobre a qual fez incidir ICMS na sua totalidade conforme pode se ver nas notas fiscais emitidas pela empresa”; Plano de Contas, conforme solicitação fiscal, gravado em CD) – mídia eletrônica de fls. 1.467.

Às fls. 1.469/1.470 a Impugnante traz esclarecimentos acerca da documentação retro (documentos estão colacionados às fls. 1.471/1.547).

Às fls. 1.562, após as prorrogações dos prazos de fls. 1.548/1.559 solicitados pela Defesa, a Impugnante é cientificada sobre a prorrogação do prazo para conclusão dos trabalhos periciais para 16/12/16.

Às fls. 1.563/1.652, são acostados aos autos o Laudo Pericial (datado de 16/12/16) e os anexos de fls. 1.653/1.660.

Às fls. 1.672, é deferida a dilação do prazo para manifestação da Impugnante sobre o Laudo Pericial para o dia 24/02/17.

Às fls. 1.677, é deferida nova dilação de prazo para manifestação da Impugnante sobre o Laudo Pericial (prazo final dia 02/03/17).

Às fls. 1.679/1.748 a Impugnante e a Assistente Técnica manifestam-se acerca do Laudo Pericial, requerendo, preliminarmente, que seja anulado o procedimento administrativo a partir do ato que, segundo seu entendimento, nomeou pessoa incompetente para elucidar o assunto em pauta.

Outrossim, passa a discorrer sobre o Relatório da Perícia e sobre os quesitos respondidos pelo Perito (quesitos elaborados pelo CCMG – fls. 1.696/1.700; quesitos formulados pelo contribuinte – fls. 1.702/1.738 e quesitos formulados pelo Fisco – fls. 1.738/1.747).

Ao final, requer, no mérito, seja julgado improcedente o laudo pericial, bem como o auto de infração motivado pela falta de nexos de causalidade e ausência de provas.

São acostados aos autos os documentos de fls. 1.749/1.758 (documentos relativos à formação acadêmica da Assistente Técnica e cópia de requerimento de prorrogação de prazo para manifestação acerca do laudo pericial). Também foram acostadas aos autos as mídias eletrônicas de fls. 1.758 (contendo fotos dos produtos autuados e análises, pela Assistente Técnica, da conclusão do Perito em relação alguns dos itens autuados).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização manifesta-se às fls. 1.762/1.770, analisando as respostas aos quesitos formulados pelas partes, bem como pelo CC/MG. Também, discorre o Fisco acerca das argumentações da Impugnante acerca do laudo pericial.

Conclui a Fiscalização: 1- o Contribuinte não teve interesse na perícia, sugerida pela Assessoria do Conselho de Contribuintes e deferida pela 1ª Câmara de Julgamento. Assim, o Contribuinte não atendeu a algumas intimações do Perito, com a clara intenção de tornar inconclusivas questões importantes para o deslinde das questões tributárias em análise; 2- a estratégia de dificultar o esclarecimento dos fatos pelo Contribuinte não torna a perícia nula, porque o Perito se esforçou e respondeu os quesitos com os elementos constantes dos autos, embora com dificuldade. Portanto, com exceção da sugestão de concessão de alguns créditos do ICMS pelo Perito, o laudo pericial esclarece que as exigências fiscais são procedentes; 3- Pelo acatamento do laudo pericial, apenas com a exclusão da proposição da concessão de crédito sugerida pelo Perito.

Por conseguinte, pugna o Fisco pela manutenção integral das exigências fiscais, nos termos do Auto de Infração de fls. 04/05.

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 1722/1855, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pela procedência parcial do lançamento para que:

- em relação ao item 01 do Auto de Infração, seja acatado o procedimento da Autuada em aplicar a redução de base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, para apuração do ICMS/Importação, em relação aos equipamentos novos à época da importação, desde que a mercadoria importada seja oriunda de país signatário do GATT e esteja relacionada na Parte 4 do citado Anexo;

- em relação aos itens 02 e 03 do Auto de Infração, sejam concedidos os créditos do imposto: relativos aos materiais classificados pelo Perito como produto intermediário, embalagem e de revenda, bem como em relação à granalha de aço e à prestação do serviço de transporte a eles relativos; relativos às estantes metálicas e os bens classificados pelo Perito como ativo permanente observado o disposto nos arts. 66, § 3º, inciso I, 67, § 3º, 70, § 8º, incisos I a III, todos do RICMS/02.

DECISÃO

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

Das preliminares

Das alegações de nulidade do lançamento:

Alega a Impugnante que o lançamento padece de nulidade arguindo, em síntese, que: o trabalho foi realizado por presunção destituída de embasamento jurídico e sem qualquer indício de prova; o Auto de Infração – AI padece de vício de nulidade insanável na medida em que não descreve a conduta que deu origem à infração, prejudicando o direito de defesa da Autuada; o AI deve ser julgado nulo em

decorrência de motivação insuficiente, sendo que o Fisco deixou de atender a disposição do art. 89, inciso IV, do RPTA.

Questiona, ainda, a juntada extemporânea de documentos (planilhas colacionadas aos autos pelo Fisco em razão de diligências exaradas pela Assessoria do CC/MG, por exemplo).

Sustenta, também, a Impugnante que teve cerceado o seu direito de defesa em razão da falta de motivação do lançamento.

Contudo, conforme se verifica dos autos, as irregularidades em exame referem-se à glosa de créditos do imposto apropriados, extemporaneamente, pela Autuada, relativos a materiais considerados, pelo Fisco, como materiais de uso e consumo, bens alheios à atividade do estabelecimento, ativo permanente sem observância dos requisitos previstos na legislação para a referida apropriação, e utilização indevida da redução da base de cálculo do ICMS na importação (conforme relatório fiscal – fls. 08/11).

Portanto, o lançamento não está lastreado em presunção.

A constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

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

Depreende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas retrotranscritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária estadual, tendo-se clara qual é a acusação fiscal e a penalidade imposta, possibilitando a ampla defesa da Autuada.

A formalização do crédito tributário está regulamentada no Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, em seus arts. 85 e 89.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Infração, bem como os demais documentos que instruem a autuação, contém a descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão da autuação e as circunstâncias em que foi praticado, conforme disciplina o inciso IV do art. 89 do RPTA.

Ademais, constou no campo “Base legal/Infringências” do Auto de Infração, os dispositivos legais pertinentes.

Nos termos da competência prevista nos arts. 146 e 147 do RPTA e tendo em vista as alegações trazidas aos autos pela Impugnante, a Assessoria do Conselho de Contribuintes exarou diligências e despacho interlocutório, oportunidades nas quais as partes colacionaram aos autos informações acerca da matéria em discussão nos presentes autos. Também foi deferida a realização de prova pericial pela 1ª Câmara de Julgamento.

Importante esclarecer que todos os prazos previstos na legislação processual administrativa, foram devidamente observados, estabelecendo-se o contraditório entre as partes.

A garantia do devido processo legal compreende dois aspectos essenciais: o direito de ser ouvido e o direito de oferecer e produzir provas. No presente caso tais direitos foram respeitados.

Portanto, rejeita-se a arguição de cerceamento de defesa ou de nulidade do lançamento, pois o Auto de Infração, ao contrário das alegações da Defesa, foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA, permitindo à Impugnante a plena compreensão da natureza das infrações que lhes foram imputadas.

Ressalta-se que as peças de defesas apresentadas abordam com detalhes todos os aspectos relacionados com as infrações apontadas no Auto de Infração, demonstrando que a Impugnante compreendeu perfeitamente as infrações que lhe foram imputadas, delas se defendendo em sua plenitude. Não há que se falar, portanto, em desrespeito aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

No tocante aos questionamentos da Impugnante acerca da qualificação técnica do Perito indicado pela Administração Fazendária competente, vale destacar que tal indicação deu-se nos termos do disposto no 143, inciso I, do RPTA, a seguir reproduzido, e foge ao escopo do Conselho de Contribuintes tal análise.

Art. 143. A designação de perito será feita:

I - pelo titular da repartição fazendária lançadora do crédito tributário, ou pelo diretor da Superintendência de Fiscalização em se tratando de assunto que envolva conhecimento fisco-contábil;

II - pelo titular da repartição na qual o técnico a ser designado exerce suas atividades, mediante solicitação do diretor da Superintendência de Fiscalização, quando a perícia a ser efetuada versar sobre assunto que envolva conhecimento técnico específico de outro órgão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. O perito será designado entre funcionários do Estado que não tenham nenhuma vinculação com o feito fiscal, de reconhecida capacidade e conhecimento técnico sobre a matéria.

Ressalta-se que a realização da prova pericial seguiu todos os trâmites previstos no RPTA.

Quanto ao questionamento trazido pela Impugnante no sentido de que a Assistente Técnica, por ela indicada, somente teve oportunidade de participar do processo quando da visita do Perito ao estabelecimento do contribuinte, vale destacar que, além de acompanhar a visita *in loco*, é facultado à Assistente Técnica apresentar parecer no mesmo prazo concedido ao Perito, nos termos do art. 144 do RPTA, *in verbis*:

Art. 144. O perito apresentará o laudo no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência da designação, facultado aos assistentes técnicos acompanhar os trabalhos de perícia e, se for o caso, apresentar parecer no mesmo prazo.

No caso em exame, a Assistente Técnica apenas apresentou o seu entendimento contrário a algumas das conclusões do Perito conforme se verifica da mídia eletrônica de fls. 1.758.

Questiona a Defesa de que o processo ficou *“mais de 24 (vinte e quatro) meses com o Perito que, por dezena de vezes, oficiou o contribuinte a comparecer no Estado para assinar termo de prorrogação. E, após longo período, além das respostas do Perito nada acrescentar de novo ao processo, no dia 20/12/16, foi entregue ofício ao contribuinte, sem constar absolutamente nada no processo, informando que o mesmo teria que contestar a perícia em 05 (cinco) dias corridos, incluindo o feriado de natal”*. E que foi estendido o prazo para 02/03/17, prazo este que considera desproporcional e abusivo por parte da administração.

Conforme se verifica, o lapso temporal gasto para realização da prova pericial deve-se muito às prorrogações de prazos solicitadas pela própria Impugnante para: a entrega de documentos, o início da realização da prova pericial (em razão da Assistente Técnica estar no exterior cursando doutorado) e para manifestação acerca do laudo pericial. Confira-se:

- cientificação da Autuada acerca do início dos trabalhos periciais em 20/03/15 (fls. 1.440/1.441), oportunidade em que informa que a Assistente Técnica designada encontra-se no exterior concluindo doutorado;

- em 20/03/15, o Perito intima a Autuada para que ela apresente as informações/documentos mencionados no referido termo de intimação (fls. 1.442/1.446);

- a Impugnante requer a prorrogação do prazo, não inferior a 120 (cento e vinte) dias, para cumprimento da intimação em razão da quantidade e complexidade das informações requeridas, destacando que a Assistente Técnica designada encontra-se no exterior concluindo doutorado (fls. 1.447/1.448). Requer, ainda, que a perícia

técnica seja marcada em uma data posterior a 08/06/15, visando assim a participação da Assistente Técnica da empresa (prorrogação dos prazos deferida pela Fiscalização às fls. 1.454/1.455);

- pedido da Impugnante para nova prorrogação dos prazos retro às fls. 1.456/1.461, pelo prazo não inferior a 90 (noventa) dias, em razão da impossibilidade do atendimento total da intimação do Perito e, também, devido à prorrogação da data de término do doutorado da Assistente Técnica por mais 01 (um) mês;

- às fls. 1.462/1.463 consta que o prazo de atendimento da totalidade da intimação do Perito e do início dos trabalhos periciais foi prorrogado para o dia 20/08/15;

- às fls. 1.562, a Impugnante foi cientificada sobre a prorrogação do prazo para conclusão dos trabalhos periciais para 16/12/16;

- às fls. 1.563/1.652, são acostados aos autos o Laudo Pericial (datado de 16/12/16) e os anexos de fls. 1.653/1.660;

- às fls. 1.672, é deferida a dilação do prazo para manifestação da Impugnante sobre o Laudo Pericial para o dia 24/02/17;

- às fls. 1.677, é deferida nova dilação de prazo para manifestação da Impugnante sobre o Laudo Pericial (prazo final dia 02/03/17).

Ademais, conforme mencionado, no mesmo prazo que tem o Perito para apresentar o laudo, é facultado à Assistente Técnica apresentar parecer, nos termos do art. 144 do RPTA.

Acrescente-se, ainda, que da análise do “Relatório Pericial” (laudo e anexos), verifica-se que a perícia realizada atingiu plenamente aos objetivos pretendidos pela 1ª Câmara de Julgamento, o que será demonstrado nos tópicos que seguem.

Quanto ao questionamento da Defesa de que, em grande maioria, as respostas constantes do Relatório Pericial são repetições de entendimento da Fiscalização e que também houve cópia integral das definições dos produtos oferecidos pelo contribuinte, vale dizer que, concordando com a análise efetuada pelas partes, o *Expert* deve adotar o entendimento exposto por elas.

Nesse aspecto, saliente-se que não se espera que o Perito inove nas análises em relação às quais concorda.

Da mesma forma, verifica-se que o *Expert* entendeu que uma visita no estabelecimento foi suficiente para suas análises, até mesmo porque concordou com a descrição dada pela Impugnante a muitos dos itens.

Não se constatando divergência na identificação do produto e sua função, resta a discussão acerca da aplicação do direito no momento de se conceituar tais produtos como material de uso e consumo ou produto intermediário ou bens do ativo permanente passíveis de creditamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, após a realização do relatório pericial, conclui-se que a divergência está na classificação conceitual dos produtos, o que afasta a nulidade pretendida pela Impugnante.

Não há que se falar, também, em ofensa ao princípio da ampla defesa, pois o contribuinte pode aditar sua impugnação, trazendo à baila todos os seus argumentos relativos ao objeto das diligências e da perícia.

Assim, eventual discordância quanto à classificação dada pela Fiscalização ou pelo Perito diz respeito ao mérito do lançamento e será oportunamente apreciado. Dessa forma, rejeita-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

No tocante às alegações da Defesa de que o Perito deixou de responder parte de seus questionamentos, convém mencionar que as planilhas/informações anexadas aos autos possibilitam a aplicação ao caso concreto do tratamento legal, de modo a verificar o enquadramento ou não dos produtos em questão nas disposições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86, que trata do conceito de produto intermediário para efeito de crédito de ICMS, bem como, nas disposições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/98, editada com a finalidade de dirimir dúvidas no que diz respeito à definição de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Destaca-se que a Impugnante, às fls. 1.715/1.722, contesta, pontualmente, o laudo pericial em relação às respostas dadas pelo Perito aos quesitos por ela apresentados de nºs 7, 8, 9, 11, 12, 16, 22, 23, 24, 26, 27, 28, 29, 33, 39. Contudo, conforme se verifica no Anexo I – Planilha Analítica (contida na mídia eletrônica de fls. 1.653) tais materiais foram considerados pelo Perito como produto intermediário e material de embalagem, não havendo controvérsia entre o Perito e a Autuada em relação ao objeto dos quesitos retro.

No tocante ao questionamento quanto à resposta do quesito 40, vale destacar que o Perito descreveu as peças de máquinas cujos créditos foram estornados. Confira-se:

803	PEÇAS FL. 282	BUCHA DE CENTRAGEM	REGULA POTENCIA DA MAQUINA DE SOLDA POR INDUÇÃO		ESMERILHADEIRA
413	PEÇAS MAQUINAS	EIXO DE AVANÇO	SOLDA DE PASTILHA	PRODUÇÃO	ESMERILHADEIRA
451	PEÇAS MAQUINAS	BOMA HIDRAULICA	RESPONSÁVEL PELO ACIONAMENTO DO SISTEMA DE REFRIGERAÇÃO DAS MAQUINAS DE SOLDAS DE PASTILHA DE METAL DURO EVITANDO VAZAMENTOS	PRODUÇÃO	ESMERILHADEIRA
486	PEÇAS MAQUINAS	PLACA ALIMENT SV	REGULA POTENCIA DA MAQUINA DE SOLDA POR INDUÇÃO	PRODUÇÃO	ESMERILHADEIRA
549	PEÇAS MAQUINAS	VALVULA DE RETORNO	REGULA POTENCIA DA MAQUINA DE SOLDA POR INDUÇÃO	PRODUÇÃO	ESMERILHADEIRA
568	PEÇAS MAQUINAS	VALVULA DE RETORNO	REGULA POTENCIA DA MAQUINA DE SOLDA POR INDUÇÃO	PRODUÇÃO	ESMERILHADEIRA
804	PEÇAS MAQUINAS	VALVULA DE RETORNO	REGULA POTENCIA DA MAQUINA DE SOLDA POR INDUÇÃO	PRODUÇÃO	ESMERILHADEIRA
732	PEÇAS MAQUINAS FL. 449	VALVULA SELENOIDE	REGULA POTENCIA DA MAQUINA DE SOLDA POR INDUÇÃO	PRODUÇÃO	ESMERILHADEIRA

Ademais, cabe destacar que o valor unitário das partes e peças não foi fundamento para a glosa dos créditos do imposto e tais valores constaram na planilha analítica apresentada pelo Perito (valor unitário das mercadorias constante das notas fiscais autuadas).

Como se vê, consta dos autos todas as informações suficientes para responder aos questionamentos feitos pela Impugnante. As demais questões serão

respondidas à luz da legislação (Lei nº 6.763/75, RICMS/02) e de acordo com as normas para classificação dos bens em materiais de uso e consumo ou bens alheios, definidas na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 e a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Do mérito

Passa-se à análise e decisão em relação a cada item do lançamento:

1 – recolhimento a menor de ICMS incidente na importação de bens destinados ao Ativo Imobilizado:

Esse item do lançamento trata do recolhimento a menor de ICMS incidente na importação de bens destinados ao Ativo Imobilizado, em razão da aplicação indevida de redução da base de cálculo do imposto.

Exigência de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, tem-se que esse item do lançamento não faz parte da prova pericial deferida pela 1ª Câmara deste Conselho de Contribuintes.

As exigências fiscais encontram-se demonstradas no Anexo 1 (Aplicação indevida de redução de base de cálculo do ICMS importação de bens destinados ao Ativo Permanente) – fls. 16.

Às fls. 17/88 constam, cópias das notas fiscais de entrada dos respectivos equipamentos e documentos correlatos à importação deles.

Verifica-se que algumas dessas máquinas/equipamentos importados são usados (conforme se constata das informações constantes das notas fiscais, documentos de importação, acostados aos autos, e informações da Autuada conforme documento de fls. 930).

Lista-se, como equipamentos usados, na época da importação, aqueles contidos nas notas fiscais de nºs 8.424, 9.069, 10.781, 11.253, 12.734, 13.164, 14.303, dentre outras.

Ressalta-se que, não obstante a Impugnante informar que os equipamentos listados na nota fiscal de nº 14.303 foram fabricados em 2010, os documentos de fls. 1.311 (documentos da Autuada acerca dos equipamentos – planilha para emissão da nota fiscal de importação) demonstram que tais equipamentos foram fabricados em 1998 e 2006.

Já em relação aos equipamentos/máquinas, listados nas notas fiscais de nºs 9.070, 10.098, 10.762, 12.680, 13.186, 13.525 e 90, pode-se dizer que se tratavam de bens novos na época da importação, pelo cotejo do ano de fabricação e data da nota fiscal de entrada.

Entendeu a Autuada aplicável as disposições do Convênio ICMS nº 52/91 e da Parte 16 do Anexo IV do RICMS/02 na apuração do ICMS importação devido.

A controvérsia desse item do lançamento, portanto, gira em torno da aplicabilidade ou não da redução da base de cálculo, prevista no item 16 do Anexo IV

da Parte 2 do RICMS/02, nas aquisições das mercadorias listadas nos documentos fiscais de fls. 17/88 (mercadorias importadas).

Pois bem, o Fisco afirma que a Autuada realizou importação de mercadoria do exterior com recolhimento a menor do imposto devido, ao argumento de que se utilizou, indevidamente, da redução de base de cálculo do ICMS prevista no item 16 do Anexo IV do RICMS/02.

A Impugnante entende que deve ser considerada a redução de base de cálculo em questão, a qual foi estabelecida em Convênio aprovado pelo CONFAZ, sendo válida em todo o território nacional e empregada nas operações internas e interestaduais realizadas entre os signatários.

O Fisco, por sua vez, refuta as alegações da Defesa, salientando que não há na legislação tributária mineira previsão de redução de base de cálculo do ICMS nas operações de entrada, decorrente de importação do exterior, com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, havendo apenas para as operações de saída, interna ou interestadual, conforme item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, cujo benefício foi autorizado pelo Convênio ICMS nº 52/91.

Contudo, analisando a legislação pertinente, especialmente as últimas Consultas Internas respondidas pela Superintendência de Tributação – SUTRI (setor da Secretaria de Estado de Fazenda do Estado de Minas Gerais-SEF/MG responsável, dentre outras atribuições, pela interpretação da legislação tributária) relacionadas ao assunto, observa-se que o entendimento estabelecido por tal Órgão é o mesmo defendido pelo Fisco, no sentido de que o tratado ou acordo internacional é aplicado somente após a internalização da mercadoria em território nacional.

Esse entendimento é no sentido de que o art. III do GATT não estaria direcionado aos impostos incidentes na importação de mercadoria do exterior (Imposto de Importação e ICMS devido na operação relativa à circulação de mercadoria ocorrida na importação), ou seja, o referido dispositivo seria aplicado somente aos tributos incidentes nas operações que ocorrerem em território nacional, ou seja, após a internalização da mercadoria.

Entretanto, de acordo com o entendimento da própria SUTRI, a maioria das unidades da Federação aplica, na operação de importação de mercadoria oriunda de país signatário do GATT, o mesmo tratamento tributário adotado na operação interna com mercadoria similar à estrangeira.

Vale dizer, se a mercadoria nacional tem isenção de ICMS na operação interna, a maioria das unidades da Federação aplica a isenção também na importação da mercadoria similar estrangeira.

Em vista disso, com fundamento no art. 225 da Lei nº 6.763/75, considerando que o tratamento tributário adotado pelas outras unidades da Federação tem causado prejuízos à economia mineira, foi editado o Decreto nº 46.269, de 3 de julho de 2013, que acresceu ao Anexo IX do RICMS/02 o art. 527, para estender, à operação de importação de mercadoria ou bem de país membro do GATT/OMC, os tratamentos tributários previstos para a operação interna com mercadoria similar nacional.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta-se que, em que pese ter sido editado somente em 03/07/13, o referido art. 527 produziu efeitos a partir de 01/01/08, nos termos do art. 3º do mencionado decreto.

E ainda, para se evitar que seja dado ao produto importado um tratamento mais benéfico do que o dispensado ao produto de fabricação nacional originário de outros estados, o que representaria uma afronta à proibição de discriminação em função da origem das mercadorias e acarretar distorção de índole concorrencial, vedados pelo art. 152 e inciso IV do art. 170, todos da Constituição de 1988, foi introduzido, também, o parágrafo único do art. 527.

Depreende-se do referido dispositivo que, na hipótese em que o tratamento previsto para a operação interna seja mais benéfico do que o tratamento previsto para a operação interestadual com mercadoria similar nacional, será aplicado à operação de importação o tratamento previsto para a operação interestadual, vale dizer, o mais gravoso entre a operação interna e a interestadual.

Observa-se que, de acordo com a legislação citada anteriormente, a redução de base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 refere-se às saídas, em operação interna e interestadual, de máquinas, aparelhos ou equipamentos, industriais, relacionados na Parte 4 do referido Anexo, estabelecendo a carga tributária de 8,8% (oito vírgula oito por cento) tanto para saída em operação interna (tributada à alíquota de 18%) quanto para saída em operação interestadual (tributada à alíquota de 12%).

Assim, considerando que o tratamento previsto para a operação interna é o mesmo estabelecido para a operação interestadual, correto o procedimento da Autuada em se utilizar da redução de base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 nas operações de importação de mercadorias (máquinas novas) constantes da Parte 4 do referido Anexo e oriundas de país signatário do GATT, aplicando à operação de importação a alíquota de 8,8% (oito vírgula oito por cento), em consonância com o parágrafo único do art. 527 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02.

Salienta-se que existem diversas consultas de contribuintes, respondidas pela SUTRI, que seguem essa mesma linha, como por exemplo, as Consultas de Contribuintes nºs 078/15, 232/14 e 220/13.

Dessa forma, o presente trabalho deve ser reformulado no sentido de acatar o procedimento da Autuada em aplicar a redução de base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 para apuração do ICMS/Importação, em relação aos equipamentos novos na época da importação, desde que a mercadoria importada seja oriunda de país signatário do GATT e esteja relacionada na Parte 4 do citado Anexo.

Corroborar também o entendimento ora externado, decisão deste Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 21.033/16/2ª.

Assiste razão à Fiscalização, no entanto, em relação a operações relativas a equipamentos usados, na época da importação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Isso porque a redução de base de cálculo de que trata o item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 refere-se às saídas, em operação interna e interestadual, de máquinas, aparelhos ou equipamentos, industriais, relacionados na Parte 4 do referido Anexo. Tal benefício, aplicável somente a produtos “novos”, não pode ser estendido às máquinas, aparelhos ou equipamentos, “usados”, sejam eles nacionais ou importados, motivo pelo qual não há que se cogitar de violação ao princípio da equivalência de tratamento fiscal, ainda que a importação seja efetuada junto a país signatário de acordos internacionais firmados no âmbito da OMC.

Nesse sentido, seguem as respostas de Consulta de Contribuintes exaradas pela SUTRI, dentre às quais se destaca:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 127/2011

(MG de 29/06/2011)

PTA Nº: 16.000412044-21

CONSULENTE: S/A Estado de Minas

ORIGEM: Belo Horizonte – MG

ICMS – ALÍQUOTA – IMPORTAÇÃO – ACORDO INTERNACIONAL FIRMADO NO ÂMBITO DA OMC – A redução de base de cálculo de que trata o item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 se refere às saídas, em operação interna e interestadual, de máquinas, aparelhos ou equipamentos, industriais, relacionados na Parte 4 do referido Anexo. Tal benefício, aplicável somente a produtos “novos”, não pode ser estendido às máquinas, aparelhos ou equipamentos, “usados”, sejam eles nacionais ou importados, motivo pelo qual não há que se cogitar de violação ao princípio da equivalência de tratamento fiscal, ainda que a importação seja efetuada junto a País signatário de acordos internacionais firmados no âmbito da OMC.

(...)

1 e 2 – Em observância ao “princípio de equivalência de tratamento fiscal”, deve ser estendido à mercadoria importada de países signatários de tratados ou acordos internacionais (Mercosul, OMC/GATT) o mesmo tratamento tributário dispensado para o similar nacional, entendimento consolidado na Súmula nº 575 do STF e no art. 98 do Código Tributário Nacional.

Vale esclarecer, por oportuno, que a redução de base de cálculo de que trata o item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 se refere às saídas, em operação interna e interestadual, de máquinas, aparelhos ou equipamentos, industriais, relacionados na Parte 4 do referido Anexo. Tal benefício, aplicável somente a produtos “novos”,

não pode ser estendido às máquinas, aparelhos ou equipamentos, “usados”, sejam eles nacionais ou importados, motivo pelo qual não há que se cogitar de violação ao princípio da equivalência de tratamento fiscal, ainda que a importação seja efetuada junto a País signatário de acordos internacionais firmados no âmbito da OMC.

Saliente-se que a alínea “b” do item 10 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02 prevê redução de base de cálculo nas saídas internas e interestaduais de máquinas e aparelhos usadas.

Todavia, essa redução de base de cálculo também não poderá ser aplicada à importação que a Consulente pretende realizar, uma vez que, no tocante ao produto importado, o reconhecimento de equivalência de tratamento tributário implica observar a redução de base de cálculo em questão caso o produto estrangeiro tenha sido objeto de operação anterior gravada pelo ICMS e, ainda, caracterize-se como usado. Não sendo assim, caberá tributação normal na primeira operação em que se verificar a incidência do imposto, esteja o produto caracterizado como novo ou usado.

Nas operações internas ou interestaduais posteriores, caso o produto esteja adequadamente caracterizado como objeto usado, caberá a observância da redução de base de cálculo prevista no referido item 10 da Parte 1 do Anexo IV.

Desse modo, é condição para aplicação da redução que o bem tenha sido objeto de operação anterior gravada por esse imposto estadual, seja em operação realizada no território nacional, seja quando objeto de importação destinada ao Brasil, atendidas, ainda, as demais condições estabelecidas na legislação tributária.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 28 de junho de 2011.
(Grifou-se).

No mesmo sentido, já decidiu este Conselho de Contribuintes:

ACÓRDÃO: 20.386/14/2ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.000206922-67

IMPUGNAÇÃO: 40.010135583-40

IMPUGNANTE: RADIO BEL LTDA

IE: 062077086.00-27

PROC. S. PASSIVO: ERASMO HEITOR CABRAL/OUTRO(S)

ORIGEM: DFT/COMÉRCIO EXTERIOR/BH

EMENTA

IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO DIRETA – BASE DE CÁLCULO – REDUÇÃO INDEVIDA – RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS. CONSTATADA A IMPORTAÇÃO DO EXTERIOR DE MERCADORIA (AERONAVE USADA) COM RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO DEVIDO, UMA VEZ QUE SE UTILIZOU INDEVIDAMENTE DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS PREVISTA NO ITEM 10 DA PARTE 1 DO ANEXO IV DO RICMS/02 TENDO EM VISTA O PREVISTO NO SUBITEM 10.3, ALÍNEA “B” DO REFERIDO ANEXO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Portanto, corretas, em parte, as exigências fiscais.

Itens 02 e 03 do Auto de Infração – AI:

2 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS, extemporaneamente lançados na DAPI nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, junho e agosto de 2006; janeiro e fevereiro de 2007; julho e agosto de 2009; abril e maio de 2010, no montante de R\$ 71.419,39, destacados em documentos fiscais emitidos nos exercícios de 2001 a 2005, sem a devida comunicação à Administração Fazendária (inciso II do § 2º do art. 67 do RICMS/02).

3 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS, extemporaneamente lançados na DAPI nos meses de janeiro, fevereiro, abril e agosto de 2007; abril, maio, junho a outubro e dezembro de 2009; janeiro a abril e maio de 2010, no montante de R\$ 66.741,29, destacados em documentos fiscais emitidos a partir do exercício de 2006, cujos bens/materiais foram classificados pelo Fisco como de uso ou consumo, alheios à atividade do estabelecimento, utilizados em prestação de serviço não sujeita à incidência do ICMS; relativos a bens do Ativo Imobilizado cujos créditos foram aproveitados em desacordo com a legislação; de energia elétrica consumida em outro estabelecimento; bem como créditos de ICMS referentes ao serviço de transporte dos bens/materiais retromencionados.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55 da mesma lei.

Constou dos autos, inicialmente, a seguinte documentação sobre estes itens do lançamento: **Anexo 02** - Aproveitamento indevido de créditos extemporâneos lançados como “outros créditos” na DAPI não comunicados a Administração Fazendária”; cópia do Resumo da Apuração do Imposto; relação dos documentos fiscais objeto do creditamento; cópia dos documentos fiscais objeto do creditamento (fls. 89/316); **Anexo 03** - Aproveitamento indevido de créditos de referentes a uso e consumo, bens alheios e ativo permanente, extemporaneamente lançados como “outros créditos” na DAPI; cópia do Resumo da Apuração do Imposto; relação dos documentos fiscais objeto do creditamento; cópia dos documentos fiscais objeto do creditamento (fls. 317/533).

O estorno dos créditos do imposto deu-se em razão da falta de comunicação à Administração Fazendária da apropriação extemporânea e, também, em razão de tratar-se de materiais de uso e consumo, conforme a utilização dos materiais (ferramentas, material de limpeza, rolamentos, correias, dentre outros), bem como pelas informações constantes no corpo das notas fiscais indicando a utilização dos materiais de uso e consumo, bens alheios à atividade do estabelecimento (*energia elétrica consumida em outro estabelecimento da empresa, materiais de construção, dentre outros*), bens utilizados na prestação de serviço onde não incide o ICMS, bens do Ativo Permanente com aproveitamento em desacordo com a legislação e créditos de ICMS referentes à prestação do transporte dos materiais retro (veja-se fls. 10 e 11 – Relatório Fiscal).

Às fls. 537 dos autos, a Impugnante deixou consignado que é pessoa jurídica que atua no ramo de industrialização, na fabricação de outros produtos elaborados de metal, conforme inscrição no CNAE-F 2899100.

Relata a Impugnante que, quando a operação da empresa é base de incidência do ISSQN, destaca em nota fiscal separada os produtos utilizados naquela operação, recolhendo o imposto incidente na operação.

Alegou, ainda, a Impugnante, em síntese, na impugnação, sobre esses itens do lançamento, que todos os produtos adquiridos conforme notas fiscais autuadas são imprescindíveis e obrigatórios para o regular desenvolvimento da atividade fim da empresa, sem os quais ela fica impedida de realizar suas atividades de forma plena. Assim, sustentou que todos os produtos objeto da glosa de créditos do imposto são considerados insumos. E que, no estabelecimento industrial, todos os insumos (matéria-prima, material intermediário e embalagem) geram direito a crédito do imposto, bastando para isso que concorram “para o processo de fabricação do produto”.

No tocante ao ativo imobilizado (não circulante), esclarece que todas as máquinas em relação as quais se creditou do imposto são utilizadas em atividades da empresa que sofrem incidência do ICMS.

Conveniente destacar que a apropriação de créditos do imposto de forma extemporânea deve ser comunicada ao Fisco, nos termos do disposto no art. 67, § 2º, inciso III, do RICMS/02:

Art. 67 (...)

§ 2º O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

(...)

III - comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E não procede o argumento da Defesa de que tal comunicação efetiva-se com a informação na DAPI da apropriação de créditos de forma extemporânea, conforme entendimento externado pela SUTRI/SEF/MG. Examine-se:

(*) **CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 010/2013**

(...)

RESPOSTA:

(...)

Nos termos do disposto no art. 67, §2º, incisos II e III, do RICMS/02, o valor do crédito não aproveitado à época própria deverá ser escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo “Outros créditos”, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência. Deverá também ser lançado no campo 68 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

A Consulente deverá, ainda, comunicar o fato à repartição fazendária de sua circunscrição, no prazo de 05 (cinco) dias contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

A apropriação se dará pelo valor nominal do crédito, vedada qualquer correção, por se tratar de crédito escritural, não havendo previsão legal que permita a sua correção.

(...) (Grifos acrescidos).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 176/2011

ICMS – CRÉDITO PRESUMIDO – CRÉDITO EXTEMPORÂNEO - O aproveitamento de valor referente a crédito presumido não aproveitado em época própria se sujeita ao prazo de decadência a que se refere o parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, regra reproduzida pelo §4º do art. 30 da Lei nº 6763/75 e pelo §3º do art. 67 do RICMS/02.

(...)

2 – Nos termos do disposto no art. 67, § 2º, incisos II e III do RICMS/02, o valor do crédito não aproveitado à época própria deverá ser escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo “Outros Créditos”, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência. Deverá também ser lançado no campo 68 da Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

A Consulente deverá, ainda, comunicar o fato à repartição fazendária de sua circunscrição, no prazo de 05 (cinco) dias contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

3 – A apropriação se dará pelo valor nominal do crédito, vedada qualquer correção, por se tratar de crédito escritural, não havendo previsão legal que permita a sua correção.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 16 de setembro de 2011.

(...) (Grifou-se).

Contudo, essa falta de comunicação da apropriação extemporânea de créditos do imposto não foi a única razão dos estornos dos créditos do imposto em exame, conforme já mencionado.

Em razão da Diligência exarada pela Assessoria do CC/MG (fls. 646/647), a Fiscalização colacionou aos autos os demonstrativos de fls. 663/678, no qual relacionou os materiais e CTSCs cujos créditos do imposto foram estornados, indicando, para cada item, a aplicação/função, classificação da irregularidade, data da entrada, nº do documento fiscal, valor do crédito apropriado e o fornecedor.

A Impugnante, após vista dos documentos juntados aos autos, manifestou-se às fls. 680/754, oportunidade na qual trouxe, para os itens objeto do lançamento, as suas informações acerca da aplicação/função e classificação (Planilha Demonstrativa de fls. 805/844).

Não obstante, foi determinada pela Câmara de Julgamento a realização de prova pericial. Nessa oportunidade, são acostados aos autos o Laudo Pericial (fls. 1.563/1.652) e os anexos de fls. 1.653/1.660. Consta da mídia eletrônica de fls. 1.653 o “Anexo I – Planilha Analítica” na qual há a análise em relação aos itens objeto da autuação, realizadas pelo Fisco, Autuada e Perito.

Às fls. 1.679/1.758 a Impugnante e a Assistente Técnica manifestam-se acerca do Laudo Pericial.

A discussão desses itens do lançamento gira em torno da classificação dos produtos cujos créditos do imposto foram estornados pelo Fisco como produtos intermediários ou como materiais de uso ou consumo do estabelecimento, bem alheios ou não à atividade o estabelecimento e se a apropriação dos créditos dos bens do Ativo Permanente (maquinário) deu-se nos termos da legislação tributária. E, ainda, se são materiais/bens empregados em atividades tributadas pelo ISSQN ou pelo ICMS.

Quanto às atividades exercidas pela Autuada, vale destacar que a empresa autuada encontra-se inscrita no Cadastro de Contribuintes deste estado com os seguintes CNAE-F: **CNAE-F principal 3314-7/13**, Manutenção e reparação de máquinas-ferramenta, e **CNAE-F secundário 2790-2/99**, Fabricação de outros equipamentos e aparelhos elétricos não especificados anteriormente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O estabelecimento autuado localiza-se no Bairro Barreiro, em Belo Horizonte/MG, e funciona no Pátio Interno da V & M do Brasil (Vallourec Sumitomo), para quem presta serviços de “restauração” de serras circulares.

Na mídia eletrônica de fls. 1.467, a Impugnante traz o que denomina de “Fluxograma com descrição das atividades da empresa”, informando que todas as atividades estão sujeitas ao ICMS.

Observa-se, no entanto, que não há descrição das atividades exercidas em cada setor da empresa. O que se verifica é uma listagem dos materiais supostamente consumidos em cada setor.

Lado outro, verifica-se dos autos, nas informações constantes das fls. 863/865 da manifestação fiscal (extraídas dos arquivos Sintegra enviados ao Fisco pela Autuada), que, no período de 2006 a 2010, **a Autuada tinha como atividade preponderante a prestação de serviço tributada pela exação municipal (CFOP 5933 - Prestação de serviço tributado pelo ISSQN - recondicionamento de serras circulares)**, aproximadamente 80% (oitenta por cento) das operações/prestações promovidas.

Constata-se, também, da análise da documentação juntada pela Fiscalização às fls. 863/865 (Distribuição de Frequência por CFOP e Produto – arquivos Sintegra), que parcela das saídas promovidas pela Autuada nos exercícios de 2006 a 2010, **aproximadamente 16,21% das saídas totais do estabelecimento**, refere-se aos CFOPs 5101 e 6101 (vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento).

Deixou consignado a Fiscalização, às fls. 863, que os principais produtos comercializados pela Autuada, sujeitos ao ICMS, são as serras circulares (Obs.: bens com essa denominação foram classificados pelo Perito e pela Autuada como Ativo Permanente – Obs.: 02 unidades) e as pastilhas de metais duro - dentes da serra circular (Obs.: não há estorno de créditos do imposto para esse item), os quais são comercializados ou substituídos na atividade de prestação e serviço (recondicionamento) conforme informações constantes dos arquivos Sintegra que colacionados aos autos. Há, ainda, em menor proporção, operações tributadas pelo ICMS CFOPs 5102 e 6102 (venda de mercadorias recebidas/adquiridas de terceiros).

Informações da Autuada sobre a serra circular, foram transcritas no Parecer da Assessoria do CC/MG e consta à fl. 1813.

Argui a Impugnante que vem agindo em total consonância com a legislação, uma vez que a Lei Complementar nº 116/03 (*que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências*) determina que a atividade por ela exercida de restauração de serras está sujeita ao ISSQN, com exceção às partes e peças utilizadas na referida prestação de serviços, que ficam sujeitas à incidência do ICMS (subitem 14.01 da referida lei):

14.01 - Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, **restauração**, blindagem, manutenção e conservação de máquinas,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

Nesse sentido, questiona a Autuada o enquadramento dado pelo Perito (também dado pelo Fiscal) a sua atividade de prestação de serviço no subitem 14.05 da citada lei complementar.

14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, plastificação, costura, acabamento, polimento e congêneres de objetos quaisquer. (Redação dada pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer. (Grifou-se).

Frisa, ainda, a Impugnante, que, dentre as suas atividades, executa a fabricação de máquinas e ferramentas (fls. 876).

Não obstante à discussão acerca da classificação da prestação de serviço tributada pelo ISSQN no item 14.01 ou 14.05, certo é que os elementos constantes dos autos dão conta que a Autuada promove saída de mercadorias tributadas pelo ICMS (de sua própria produção ou de terceiros, exemplos, CFOP 5101 e 5102), conforme acima mencionado e também presta serviços tributados sujeitos à exação municipal.

Essa também foi a conclusão do Perito, como se pode ver na resposta ao quesito 1 elaborado pela Contribuinte, sobre o entendimento referente à atividade da empresa, a resposta do *Expert* foi que a atividade é de produção de serras de corte e também a atividade de prestação de serviços, como o recondicionamento de serras de corte usadas.

Ademais, na análise efetuada pelo Perito, em relação aos itens cujos créditos do imposto são objeto de glosa nos presentes autos, não houve fundamento para afastamento do referido crédito por serem os itens utilizados somente na prestação de serviço tributada pelo ISSQN. Ressalta-se que a análise do Perito ocorreu levando-se em conta a atividade promovida pela empresa sujeita ao ICMS.

Dessa forma, os elementos constantes dos autos acerca das atividades exercidas pelo estabelecimento autuado, permitem a análise para fins da apropriação de créditos do imposto à luz da legislação tributária pertinente.

Foi sustentado pela Impugnante que os itens objeto de creditamento extemporâneo foram objeto de reavaliação e classificação em relação à consecução de suas atividades, oportunidade em que se concluiu que vários itens/bens foram erroneamente classificados como material de uso e consumo, quando na verdade caracterizam-se como bens do ativo permanente ou insumos.

Convém dizer, conforme destacado pela Impugnante às fls. 731, por exemplo, e restou consignado para todos os materiais objeto do estorno dos créditos do imposto conforme listagens de fls. 731/751, 804/844 e 898/919 (elaboradas pela Impugnante), que os produtos objeto da glosa de créditos em exame são por ela classificados como matéria-prima, produto intermediário e embalagem, exceto em relação ao produto “Refrigerante KSO 45” classificado como material para revenda e também como produto intermediário (classificação também adotada pelo Perito).

Nesse diapasão, reconhece-se o direito da Autuada de creditar-se do imposto em relação a todos os materiais classificados pelo Perito como produto intermediário e material de embalagem, inclusive em relação ao produto “Refrigerante KSO 45”, e, também, dos créditos relativos à prestação de serviço de transporte identificados, pelo Perito (Anexo I constante da mídia eletrônica de fls. 1.653), como transporte de produto intermediário e embalagem.

Assim, a discussão trazida pela Impugnante, após análise do laudo pericial, em relação aos materiais **ret. natura, disco de corte, rebolos, lixas, óleo, arclean 260, argônio/oxigênio, perfil, abrasivos, rodas/discos de lixa, thinner, varetas/matérias de solda, bombona, engradado, materiais para corte (exceto os que têm função de fusíveis para máquina, por não ter contato físico com o produto industrializado), barra redonda de nylon, cobre eletrolítico, cola, parafusos (utilizados na fabricação de embalagem), mola/polia, material para pintura, escova circular, sacos plásticos, refrigerante KSO 45, placa cerâmica, brocas (utilizadas para executar os furos de contenção de trincas em laminas de serras de metal duro que trabalham em alta velocidade), lâminas**, não será analisada, uma vez que não há entre o *Expert* e a Impugnante divergência quanto à classificação dos referidos itens.

Ressalva-se que, em relação a alguns itens retrocitados, a Impugnante entende tratar-se matéria-prima e o Perito enquadra o referido item em produto intermediário (cita-se, por exemplo, os produtos thinner e varetas/material de solda), o que não interfere na concessão dos créditos do imposto em análise.

Dos materiais classificados pelo Perito como matérias de uso e consumo do estabelecimento:

Foram classificados pelo Perito como materiais de uso e consumo, os itens constantes da planilha de fls. 1.653 – mídia eletrônica), reproduzidos no parecer da Assessoria às fls. 1816/1821:

Quanto às partes e peças de máquinas, alega a Impugnante que elas têm “papel individual e particular” dentro do processo de produção da empresa, tendo contato direto com o produto industrializado e perdendo suas características e dimensões anteriores justamente em virtude desse contato direto com o produto, precisando serem substituídas. Assim, entende que o creditamento do imposto a elas relativos obedeceu ao disposto na IN nº 01/86. Sustenta, também, que referidas partes e peças estão inseridas nos conceitos estabelecidos no inciso V da IN nº 01/86 e §§ 6º e 7º do art. 66 do RICMS/02. Entende a Impugnante que o Regulamento do ICMS prevê o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a partes e peças de máquinas que não

aumentem a vida útil do bem, mas são consumidas direta e integralmente no processo de produção da empresa.

Contudo, razão não assiste à Autuada.

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 em aquisições das mercadorias objeto da presente autuação.

O art. 66, incisos V e X, do RICMS/02 disciplina o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e materiais de uso ou consumo do estabelecimento:

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:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

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;

(...)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2020.

Nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/02, poderá ser abatido, sob a forma de crédito, o imposto incidente na entrada de 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.

Para efeitos tributários, considera-se embalagem o invólucro ou recipiente que tenha como função principal acondicionar a mercadoria, ainda que em substituição à embalagem original, incluindo-se também nesse conceito aqueles elementos que a componham, protejam ou lhe assegurem resistência, resultando daí alteração na apresentação do produto, conforme disposto na alínea “d” do inciso II do art. 222 c/c a alínea “a” do inciso V do referido art. 66.

Exclui-se desse conceito, no entanto, a embalagem que se destine apenas ao transporte da mercadoria (como no caso dos materiais utilizados na fabricação de paletes, em relação aos quais a Impugnante considera embalagem nos termos do art. 66, inciso V, “a”, do RICMS/02 e o Perito os reclassificou como ativo permanente, conforme se verá adiante).

Em relação a produto intermediário, entende-se como sendo aquele que integra o produto final na condição de indispensável a sua composição, conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do art. 66 do RICMS/02, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Analisando os produtos listados pelo Perito e classificados pela Fiscalização como material de uso e consumo/ativo permanente fora do CIAP, pode-se perceber que, via de regra, referem-se a peças de reposição de máquinas e equipamentos, cujos créditos não podem ser apropriados, na esteira da interpretação trazida pela Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/86.

Destaca-se que, como partes e peças de manutenção, tais itens também não se classificam como bens do ativo.

Pois bem, de acordo com a referida instrução normativa, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A definição de consumo imediato e integral, contida na Instrução Normativa SLT nº 01/86, esclarece o conceito de produto intermediário para sua perfeita identificação. Nos termos desse diploma normativo:

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, 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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se que o inciso I acima define, também, como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

O inciso II, por sua vez, explica o consumo integral como sendo o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total.

Acrescenta, ainda, que se considera consumido integralmente, 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.

Observe-se que a Instrução normativa SUTRI N° 01, alterou a IN N° 01/86, a partir de 01/04/17, para excluir a referência ao “desgaste”.

O inciso III da instrução normativa ensina que não se consideram consumidos imediata e integralmente produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios (como por exemplo, os produtos autuados “densômetro” e “lupa”) consumidos ou desgastados na linha produtiva que, embora se desgastem, não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva até o completo exaurimento na linha de produção:

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.

Essa exclusão justifica-se em decorrência do não atendimento ao pressuposto do consumo “integral”, isto é, em virtude da inoccorrência do exaurimento, como tal definido na IN n° 01/86 (embora, como dito, sofram algum desgaste ou deterioração em decorrência do seu uso).

Da mesma forma, a instrução normativa em questão estabelece em seu inciso IV 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 sua substituição.

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

“IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO." (GRIFOU-SE)

Como exceção à última regra (inciso IV), o inciso V da mesma instrução normativa esclarece:

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

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

Assim sendo, admite-se o creditamento referente às partes ou peças desde que elas:

- desenvolvam atuação *particularizada, essencial e específica*;
- estejam inseridas *na linha de produção*;
- tenham *contato físico* com o produto objeto da industrialização e desde que tal contato importe na *perda de suas dimensões ou características originais*, resultando daí a *necessidade de sua substituição periódica em razão de inutilização ou exaurimento*, embora preservada a estrutura à qual pertençam.

Em resumo, à luz da referida legislação, a par dos insumos que sejam integrados *fisicamente* ao produto final, admite-se também o aproveitamento de crédito do ICMS relativamente aos itens que **atendam a todos os requisitos** a seguir sintetizados:

- 1 – sejam caracterizados como produto individualizado;
- 2 – atuem na linha principal de produção;
- 3 – sejam essenciais à obtenção do novo produto;
- 4 – resultem exauridos após a sua utilização na finalidade que lhes é própria;
- 5 – não comportem recuperação ou restauração, total ou parcial.

Cumprido, nesse diapasão, diferente do entendimento externado pela Impugnante, que o fato de determinado produto ser utilizado na consecução da atividade econômica da Contribuinte **não** assegura sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos na Instrução Normativa nº 01/86.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Uma vez fixados os parâmetros estabelecidos na legislação tributária, reafirma-se que somente será considerado “produto intermediário” o insumo que se enquadre nas regras acima, sendo os demais caracterizados como materiais de “uso ou consumo”.

É importante salientar, também, 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.

Aliás, a própria LC nº 87/96 veda o aproveitamento de créditos vinculados a aquisições de materiais de uso e consumo, sendo imprescindível a prova do consumo imediato e integral do produto no processo produtivo, para fins de direito a créditos do imposto, especialmente quando se analisa o eventual enquadramento de determinada mercadoria no conceito de produto intermediário.

Destaca-se que, consoante o previsto no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, foi assegurado ao contribuinte o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao seu uso ou consumo.

Ocorre, porém, que a possibilidade do aproveitamento de tais créditos vem sendo sistematicamente adiada por força das sucessivas alterações no teor do inciso I do art. 33 da referida Lei Complementar, o qual estabeleceu, atualmente, a sua implementação a partir de 1º/01/20.

Assim, em cumprimento do disposto na referida Lei Complementar Federal, a legislação estadual estabeleceu restrição de forma que somente dará direito ao crédito do imposto a entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento a partir da data estabelecida nesta Lei Complementar, nos termos da alínea “d” do item 4 do § 5º do art. 29 da Lei nº 6.763/75 c/c inciso X do art. 66 do RICMS/02.

Vale destacar que não é a essencialidade da mercadoria para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de produto intermediário, para fins de direito à apropriação do respectivo crédito, condição essa que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/86.

Também, a imprescindibilidade dos produtos resta implícita, pois sendo uma empresa um conjunto de meios e recursos aplicados com a finalidade de lucro, a compra de uma determinada mercadoria justifica-se em razão da sua imprescindibilidade, pois não seria adquirida se prescindível fosse.

Em nenhum diploma normativo, seja de índole constitucional, seja no âmbito da LC nº 87/96, da Lei Estadual nº 6.763/75 ou do RICMS/02, há referência à imprescindibilidade, como condição autorizativa do direito a crédito de ICMS. É imprópria a correlação entre imprescindibilidade e não cumulatividade.

Portanto, para classificação da mercadoria como produto intermediário ou material de embalagem é fundamental que atenda aos requisitos acima expostos.

Verifica-se, entretanto, que as partes e peças em análise (de manutenção) não atendem a tais requisitos, sendo considerados materiais de uso e consumo, que

somente darão direito ao crédito a partir de 1º de janeiro de 2020, sendo vedado o aproveitamento do valor do ICMS relativo à sua aquisição, conforme o disposto no inciso X do art. 66 c/c inciso III do art. 70, ambos do RICMS/02:

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

(...)

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

(...).

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

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

(...)

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

A rigor, a manutenção dos equipamentos garante o seu funcionamento, mas não uma renovação do prazo estipulado pela legislação federal para a depreciação dos bens. Como exemplo, pode-se destacar que a simples substituição de uma válvula de um equipamento, no quinto ano de produção, não autoriza a convicção de que o equipamento ganhará uma nova vida útil, por mais doze meses.

A manutenção que autoriza o crédito de partes e peças é aquela em que se recupera o equipamento, com substituição de várias partes e peças simultaneamente, sendo capaz de proporcionar um novo tempo de atuação para o bem.

Assim, caso se tratasse de partes de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a substituição não decorreu 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 essa não apresentada pela Autuada quer seja no momento da impugnação ou quando da realização da prova pericial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Dessa forma, as partes e peças em análise não geram direito a créditos do ICMS, sob a ótica do ativo imobilizado.

Destaca-se que as análises trazidas pela Assistente Técnica, após o laudo pericial, em relação aos itens considerados como de uso e consumo, não afastam a conclusão retro de tratar-se os itens autuados de partes e peças de manutenção e materiais de uso e consumo (exceto em relação à granalha de aço). Confira-se:

Roda Torção

Assistente Técnica

(...) a roda Torção é utilizada nos carros manuais de transporte das laminas de serra transferindo as mesmas de um processo para outro, por exemplo, do processo de tempera para o processo de afiação, tendo contato direto com o produto final e se desgastando integralmente no processo de produção. Cabe salientar que seu desgaste é contínuo e constante, sendo obrigação do contribuinte trocar as mesmas regularmente para evitar algum acidente industrial, uma vez que as serras transportadas no mesmo podem pesar até mais de 100 kilos, sendo certo que se tal carrinho desabasse no chão, poderíamos ter risco de acidente fatídico com os operários, na iminência de serem atingidos por alguma serra.

Informações da Autuada:

RODAS

Utilizadas nos carros manuais de transporte das laminas de serra transferindo as mesmas de um processo para outro, por exemplo, do processo de tempera para o processo de afiação, tendo contato direto com o produto final e se desgastando integralmente no processo de produção.	peça que desenvolve atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção tendo contato físico com o produto que se produz e via de regra perdendo suas características ao longo do tempo. Considerado, portanto material intermediário de acordo com o que disposto na SLT Nº 1 de 20/02/86.
---	---

Comentários da Assessoria: roda do carrinho de transporte interno entre os setores de produção: não se constata atuação particularizada na linha de produção e sequer contato físico com o produto que se industrializa.

Rolamento

Assistente Técnica

O Rolamento é um dispositivo que permite o movimento relativo controlado entre duas ou mais partes da máquina. Serve para substituir o atrito de deslizamento entre as duas superfícies, pelo atrito de rolamento. São componentes utilizados para movimentação de peças da máquina e da lâmina de serra durante o funcionamento e resistem a cargas pesadas, pois existem lâminas de serra com massa acima de 100 kg. São componentes imprescindíveis ao

funcionamento das máquinas, desgastando-se completamente no processo de produção. Sem os rolamentos as lâminas de serra finais fabricadas pela máquina ficariam fora de especificação ou a máquina sequer funcionaria.

(...)

Comentários da Assessoria: não se observa ação particularizada e sequer contato físico com o produto industrializado, tal item permite o movimento controlado entre duas ou mais partes de máquinas.

Sensor ótico

Assistente Técnica

Utilizado na prensa de desempenho da lâmina de serra que limita a movimentação do pistão dentro dos movimentos de subida e descida para possibilitar o desempenho de lâminas de fricção a quente e a frio de diâmetros superiores a 1500 mm, desgastando-se integralmente no processo de produção. Peças que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção tendo contato físico com o produto que se produz e via de regra perdendo suas características ao longo do tempo. Considerado, portanto material intermediário de acordo com o que disposto na SLT N° 1 de 20/02/86. (...)

Comentários da Assessoria: não se observa ação particularizada e sequer contato físico com o produto em industrialização.

Shampoo

Comentário do Perito e da Assistente Técnica, respectivamente:

o nome do produto, "shampoo", e sua NCM 3402.19.00 referem-se a preparações para lavagem (limpeza) e não à proteção antioxidante. É material de uso e consumo.	Quanto às indagações do perito colocamos exatamente qual é a funcionalidade do produto dentro da área de produção. Se por um acaso o NCM não está como o ilustre perito gostaria, isto não muda o fato que a empresa utiliza o referido material para ser aplicado nas serras que são exportadas via marítima para protegê-las da oxidação por absorção de maresia. Matéria-prima imprescindível, portanto, no processo de produção. Outrossim o trabalho do perito não é o de questionar a classificação fiscal do produto (isto cabe à própria receita federal) mas tão somente informar aos interessados de que forma o referido produto é utilizado no processo de industrialização da empresa.
--	---

Comentários da Assessoria: tal material é utilizado após o processo produtivo, proteção do produto industrializado após o processo produtivo (transporte na exportação). Sem ação particularizada e sequer contato físico com o produto em industrialização.

Tambores

Comentário do Perito e da Assistente Técnica, respectivamente:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFORME APOSTO NA NF 7062 (FL. 167), TAMBORES SÃO UTILIZADOS PARA DESCARTE DE REJEITOS	Os tambores servem-se a ambos os papeis, quer seja, embalagem para oleos ou mesmo embalagem para aposição dos rejeitos que legalmente tem que ser estancados da empresa. Ora os rejeitos são restos da matéria prima utilizada que precisam ser excluídas do processo de produção, para não inviabilizar a propria produção. Em sendo assim impossível afirmar que a empresa poderia funcionar adequadamente sem a embalagem para os oleos ou sem a embalagem acomodação e descarte dos rejeitos. Desta forma o credito atende a todos os requisitos legais que possibilitam o seu integral aproveitamento.
---	---

Comentários da Assessoria: o acondicionamento de rejeitos não faz parte do processo produtivo da Autuada.

Talco

Quanto ao produto “**talco**” pela descrição dada pela Autuada verifica-se tratar de material utilizado no controle de qualidade dos produtos por ela fabricados. Confira-se:

TALCO	UTILIZADO NO PROCESSO DE PRODUÇÃO PARA REVELAR TRINCAS EM MATERIA PRIMA NO ATO DO CONTROLE DO RECEBIMENTO SENDO IMPRESCINDIVEL PARA CONTROLAR A QUALIDADE DOS BLANKS PARA FABRICAÇÃO DA SERRA	REVELAÇÃO DE TRINCAS
-------	---	----------------------

Destaca-se que, de acordo com a legislação mencionada, os produtos utilizados para teste de qualidade são considerados materiais de uso e consumo, uma vez que não são empregados na linha de produção.

Esse mesmo entendimento está expresso no Acórdão nº 3.809/12/CE, o qual reflete o entendimento consagrado deste Órgão Julgador sobre o tema, que também classifica, como materiais de uso e consumo, os produtos químicos utilizados em laboratórios. Confira-se:

ACÓRDÃO Nº 3.809/12/CE

“... PORTANTO, (...), OS CRÉDITOS GLOSADOS SE RESTRINGIRAM, BASICAMENTE ÀS AQUISIÇÕES DE ALGUNS PRODUTOS (E SIMILARES), BASEADA NA INFORMAÇÃO RELATIVA AO LOCAL DE UTILIZAÇÃO, DESCRIÇÃO E FUNÇÃO/FINALIDADE DE CADA UM DELES. EM RELAÇÃO A ESSES PRODUTOS, PODEM SER FEITOS OS SEGUINTE COMENTÁRIOS ADICIONAIS:

(...) - MATERIAIS DIVERSOS PARA TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE (UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS):

SÃO PRODUTOS UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS PARA TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE, OU SEJA, EM LINHA MARGINAL AO PROCESSO PRODUTIVO. COMO BEM SALIENTA O FISCO, É IMPOSSÍVEL CONSIDERAR O LABORATÓRIO DE TESTES E CONTROLE DE QUALIDADE COMO INTEGRANTE DA LINHA DE PRODUÇÃO OU QUE OS PROCEDIMENTOS ALI EFETUADOS PERTENÇAM A ALGUMA ETAPA DE PRODUÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO DA CANA-DE-AÇÚCAR EM ÁLCOOL. O QUE EVENTUALMENTE PASSA

PELO LABORATÓRIO SÃO AMOSTRAS DO PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU DO PRODUTO FINAL. DIANTE DO ACIMA EXPOSTO, CONCLUI-SE QUE OS PRODUTOS UTILIZADOS NA ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA, NA DESMINERALIZAÇÃO, NAS CALDEIRAS, NAS TORRES DE RESFRIAMENTO, NOS PRÉ-EVAPORADORES, NA MANUTENÇÃO E LIMPEZA DE EQUIPAMENTOS E NOS LABORATÓRIOS DEVEM SER CONCEITUADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, UMA VEZ CONSUMIDOS EM LINHAS MARGINAIS AO PROCESSO PRODUTIVO, SEM CONTATO FÍSICO COM O PRODUTO EM ELABORAÇÃO...”

Lupas e relógio de precisão

Comentários da Assistente Técnica

Lupa:

A lupa é utilizada para medir a geometria das pastilhas de metal duro, formato, tamanho, dimensões, sendo imprescindível para garantir que a serra que acabou de ser produzida está correta e irá funcionar perfeitamente, desgastando-se integralmente no processo de produção em virtude do referido contato. A não utilização da lupa poderia ocasionar a fabricação de serras fora da dimensão apropriada, de forma que tais serras não serviriam a seu propósito de cortar metais. Ademais consome-se totalmente no processo de produção uma vez que vai perdendo o formato, já que tem o contato direto com o produto. Além disto, o óleo necessário ao funcionamento da máquina agride a lupa, de forma que a mesma degrada-se integralmente no processo de produção, cumprindo, portanto, todos os requisitos legais para aproveitamento de crédito.

Relógio de precisão:

Comentário do Perito e da Assistente Técnica, respectivamente:

OS PRODUTOS DESCRITOS NA NOTA FISCAL SÃO DIVERGENTES DA DESCRIÇÃO FEITA PELO CONTRIBUINTE. CONFORME PESQUISA NA INTERNET, A MARCA "DIGMESS" DOS PRODUTOS DA NOTA FISCAL REFERE-SE A FABRICANTE DE INSTRUMENTOS DE PRECISÃO.

Note bem : na planilha do fiscal responsável pela autuação há a informação que o referido item tratava-se de broca , motivo pelo qual fizemos a referida descrição. Lado outro , ainda que tal produto, salienta-se , não mencionado anteriormente(princípio da ampla defesa e contraditório feridos de morte) ainda que tal produto fosse um relógio comparador com base magnética, o referido instrumento também é utilizado diretamente na área de produção na medida que é responsável pela medição de empeno da serra , portanto imprescindível ao processo de produção , desgastando-se inteiramente durante este processo. Obviamente a empresa tem uma medida padrão para retilneidade do disco de serra , sendo certo de quando tal medida está fora , é imprescindível o referido ajuste , ja que a serra empenada não serviria aos fins que se propõe. Ou seja , também o referido instrumento é imprescindível no processo de produção não sendo ad eternum , desgastando-se totalmente ao longo do processo de produção(uma vez que perde a precisão ja que sua ponta desgasta-se completamente , sendo trocada constantemente , até que não tenha mais jeito de ser calibrado).

Comentários da Assessoria: as falas da Assistente Técnica reforçam o entendimento que a lupa e o referido relógio enquadram-se no disposto no inciso III da IN nº 01/86, ferramentas, instrumentos ou utensílios, em relação aos quais é vedado o creditamento do imposto.

Painel de comando

Comentários da Assistente Técnica:

Tem a função de controlar e comandar os movimentos por interpolarização definidos pelo sistema CAD das máquinas de corte a laser, sendo que sua ausência impede o funcionamento da máquina e via de regra o corte das serras a laser. Desgasta-se integralmente no processo de produção. Peças que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção tendo contato físico com o produto que se produz e via de regra perdendo suas características ao longo do tempo. Considerado, portanto material intermediário de acordo com o que disposto na SLT Nº 1 de 20/02/86.

Comentários da Assessoria: não se observa ação particularizada e sequer contato físico com o produto em industrialização.

Chave allen, fenda e fixa

Comentários do Perito e da Assistente Técnica, respectivamente:

OS PRODUTOS DESCRITOS NA NOTA FISCAL, CHAVE ALLEN, FENDA E FIXA, DIVERGEM DA DESCRIÇÃO FEITA PELO CONTRIBUINTE	Cabe salientar que a descrição utilizada pelo fiscal responsável pela autuação foi a mesma que descrevemos (mais uma vez ferido de morte o princípio da ampla defesa e do contraditório.)Lado outro , o material descrito pelo perito é indispensável para desparafusar os botijões ou tampões para o abastecimento de óleo, sendo essencial no processo de produção . Pode ser utilizado para fixar a matéria prima na máquina de corte a laser , bem como para ajuste da máquina de solda , responsável pela junção da pastilha com o disco da serra , sendo consumido completamente no processo de produção ,atendendo a todos os requisitos legais para o completo aproveitamento do crédito tributário.
--	--

Comentários da Assessoria: não se observa ação particularizada no processo de industrialização.

Fibras de vidro

Comentários da Assistente Técnica

Isolante térmico utilizado para proteger o super aquecimento das máquinas de solda e impedir sua danificação, possibilitando o processo de soldagem, sendo material intermediário consumido integralmente no processo de produção, por entrar em contato com o produto ao longo de sua utilização. (...)

Descrição trazida pela Impugnante no Anexo II:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fibra de Vidro	Isolante térmico utilizado para proteger o super aquecimento das máquinas de solda e impedir sua danificação, possibilitando o processo de soldagem, sendo material intermediário consumido integralmente no processo de produção.	Material intermediário de participação individualizada no processo de produção sendo imprescindível na formação deste, consumindo-se integralmente durante o referido processo.
----------------	--	---

Comentários da Assessoria: material protege as máquinas de superaquecimento, não se observa ação particularizada e sequer contato físico com o produto em industrialização.

Constata-se, ainda, que foram apropriados créditos de ICMS relativos a **graxas e óleos lubrificantes**, os quais não podem ser classificados como produtos intermediários, uma vez que não se enquadram nas definições contidas na Instrução Normativa nº 01/86.

Referida instrução normativa, ao fazer alusão a consumo direto, restringe suas definições aos bens e materiais que participem ativa e diretamente do processo de produção, gerando, via de consequência o produto final, o que não ocorre com os óleos lubrificantes e as graxas, cuja única função é a lubrificação de partes e peças de veículos, máquinas e equipamentos, ou seja, esses produtos não contribuem de forma direta para a produção.

Não se pode negar a necessidade dos óleos e graxas na manutenção dos equipamentos/máquinas de um estabelecimento, mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário.

Com efeito, tais produtos geram crédito apenas para as empresas transportadoras, nos termos do RICMS/02. Sobre o tema posicionou-se o Poder Judiciário inúmeras vezes. Dentre as decisões destaca-se a Apelação Cível nº 000.185.587-3/00 do TJMG:

“APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA

- APELANTE: (...)

APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A EMPRESA QUE, NÃO EXERCENDO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE, ADQUIRE PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, NÃO PODE APROVEITAR COMO CRÉDITO O ICMS PAGO NAQUELA OPERAÇÃO, POIS COMO CONSUMIDORA FINAL FOI QUE ADQUIRIU AQUELAS MERCADORIAS. (...) AO ADQUIRIR PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM

SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, FÊ-LO A APELANTE COMO CONSUMIDORA FINAL, E NÃO COMO PRESTADORA DE SERVIÇO DETRANSPORTE, ATIVIDADE ECONÔMICA QUE NÃO EXERCE, NEM TAMPOUCO FIGURA NO ROL DOS SEUS OBJETIVOS SOCIETÁRIOS. COM INTEIRA PERTINÊNCIA E ACERTO LÊ-SE NO RELATÓRIO SUBSCRITO PELO AFTE ADEMAR INÁCIO DA SILVA, POR CÓPIA ACOSTADO AOS AUTOS, FLS.156/163-TJ. "SEGUNDO CONSTA DA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS, SÃO PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTES PARA EMPREGO EM SUA FROTA DE VEÍCULOS. COMO A EMPRESA, AO EFETUAR O TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS A TERCEIROS, O FAZ EM SEU PRÓPRIO NOME, NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA FORMAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ESTA SÓ SE CARACTERIZA EM RELAÇÃO A TERCEIROS.

A PRESTAÇÃO VINCULA-SE A UM CONTRATO, AINDA QUE INFORMAL, PRESUMINDO SEMPRE UMA RELAÇÃO BIPOLAR. NINGUÉM PRESTA SERVIÇO PARA SI PRÓPRIO.

ASSIM, QUANDO A AUTUADA TRANSPORTA AS MERCADORIAS QUE VENDE EM VEÍCULOS SEUS, NÃO NASCE A FIGURA DA PRESTAÇÃO. O FATO DE POSSUIR FROTA PRÓPRIA PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS SOB CLÁUSULA CIF NÃO A TRANSFORMA EM EMPRESA TRANSPORTADORA.

OS VEÍCULOS SÃO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AS MERCADORIAS ENTRADAS PARA CONSUMO NESSE TRANSPORTE, OU MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS, AFIGURAM-SE DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, NÃO ENSEJANDO, IPSO FACTO, SUAS ENTRADAS, CRÉDITO DE ICMS. APENAS AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, E COMO TAL INSCRITAS, PODEM SE CREDITAR DO TRIBUTO PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES INSUMOS E TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO.

No mesmo sentido o Supremo Tribunal Federal – STF:

AG-361024 / RJ RELATOR MIN. NELSON JOBIM DJ, 19/11/2001. JULGAMENTO 21/08/2001

O STF FIXOU ORIENTAÇÃO: "IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - OBJETÓ. 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 EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E MATERIAL PARA A MANUTENÇÃO." (RE 195.894, MARCO AURÉLIO, DJ, 16/02/01);

As informações trazidas pela Assistente Técnica sobre a finalidade dos referidos itens, corroboram o entendimento quanto à classificação retro. Confira-se:

(...)

A graxa é utilizada para lubrificação dos fusos esféricos existentes nas máquinas, possibilitando a movimentação da máquina. Sem a lubrificação a máquina pode ou não se movimentar ou fabricar um produto fora da especificação. Desta forma consume-se diretamente no processo de produção uma vez que imprescindível para o correto funcionamento das máquinas. Desta forma, ao contrário do que o Ilustre perito afirmou, o referido material é utilizado nas máquinas de produção da empresa sendo indispensável ao seu funcionamento, consumindo-se completamente no processo de produção, atendendo, portanto, todos os requisitos legais exigidos para apropriação do referido crédito tributário.

(...)

O lubrificante tem a finalidade de impedir que os rebolos se enferrujem, o que ocasionaria a impossibilidade da produção, consumindo-se, portanto, integralmente no processo de produção, tendo contato direto com o produto a ser fabricado. Matéria prima indispensável à fabricação das serras, pois garante o acabamento da afiação das serras de metal duro. Sem o referido material a pastilha da serra (os dentes) ficaria queimadas e com micro-trincas, impossibilitando a serra de ser comercializada.

No mesmo sentido, correto o estorno dos créditos do imposto referentes a materiais elétricos (disjuntor/plug, contator, chave fim curso, tomada pial plus, fusível, eletroduto, tomadas, placa pial plus, etc), pois é de fácil percepção que esses itens estão vinculados a obras de infraestrutura da empresa ou parte e peça de manutenção sem ação particularizada no processo produtivo, necessários para o recebimento/funcionamento de máquinas e equipamentos da Autuada, conforme se infere da fala da Assistente Técnica sobre a função de tais materiais. Examine-se:

(...) O **disjuntor**, por exemplo, que é um item que fica dentro da máquina, é responsável por desativar a máquina em caso de sobrecarga ou sobrecorrente. Qualquer descarga elétrica, pane na rede ou mesmo um curto circuito pode ocasionar sua queima, o que obriga sua troca periódica, consumindo-se, portanto, no processo de produção, já que é imprescindível para

o funcionamento da máquina utilizada na produção da empresa. Pode ser queimado ainda em decorrência de fadiga de uso (Tem prazo específico de duração), mal contato e sobrecarga. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário.

(...) o **Contator** é um dispositivo eletromecânico que permite, a partir de um circuito de comando, efetuar o controle de cargas no circuito de potência, utilizado nas máquinas para controlar seus respectivos motores. As máquinas do Contribuinte são dotadas de PLC (Controlador lógico Programado), enviando o comando que determina o tipo de trabalho a ser realizado. Uma máquina tem vários motores, e o contactor envia o comando necessário para que determinado motor funcione em atividade específica. Na máquina de afiação, por exemplo, o Contactor controla os movimentos e a velocidade da máquina, uma vez que cada atividade exige um movimento diferente, que muda de acordo com o formato necessário da pastilha. Consome-se integralmente no processo de produção, sendo completamente danificado em decorrência de mal contato, sobrecarga ou mesmo fadiga de uso, sendo trocado regularmente. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário. ICMS aproveitado extemporaneamente relativo a material intermediário consumido no processo de produção.

(...) A **chave fim** de curso é utilizada para limitar a área de movimento do fuso esférico. Sem a referida chave a máquina sequer liga. Afadiga de uso que é regular, desgasta completamente o dispositivo, durante o processo de produção, consumindo-se integralmente, portanto, quando da fabricação do produto. A chave fim de curso é um dispositivo eletromecânico, utilizado nas máquinas e consumindo-se integralmente no processo de produção. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário.

(...) In casu os materiais da nota fiscal se referem a eletroduto, módulo, **placa Pial Plus**. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário.

A fiscalização não descreveu na sua planilha os itens considerados como materiais elétricos. No entanto todos os créditos extemporâneos aproveitados referem-se à aquisição de matéria prima, material intermediário ou material de embalagem. ICMS aproveitado extemporaneamente relativo a material

intermediário consumidos no processo de industrialização. Imprescindível para ligar a máquina na rede de energia elétrica de modo que a mesma não funciona sem tais dispositivos. Desgasta-se completamente no processo de produção em virtude de sobrecarga ou fadiga de uso. In casu os materiais da nota fiscal se referem a placa Pial Plus. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário.

(...) O **FUSIVEL** é para proteção da máquina. Quando tem sobrecarga ele queima seu filamento, abrindo o circuito elétrico e impedindo, portanto, que a sobrecarga queime os componentes eletrônicos da máquina. Quando tem qualquer tipo de variação ou sobrecarga, o fusível abre-se, tendo que ser imediatamente trocado, pois caso contrário a máquina não funcionaria, em virtude da impossibilidade da energia elétrica circular. Desgasta-se, portanto, completamente no processo de produção em virtude de sobrecarga. Sua finalidade é evitar que a máquina se queime em virtude de sobrecarga. Tem que ser trocado periodicamente, uma vez que, conforme já dito, ele se abre e deixa de conduzir a corrente elétrica necessária ao funcionamento da máquina. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário.

(...) O **SEAL TUBE** é um tipo de eletroduto utilizado dentro da máquina, que permite a correta passagem de energia elétrica. Fica em um ambiente muito agressivo, que, por exemplo, recebe óleo na sua parte externa, o que induz a sua deteriorização, tendo obrigatoriamente que ser trocado usualmente, consumindo-se, portanto, no processo de produção, já que é imprescindível para o funcionamento da máquina utilizado no parque industrial da empresa. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário.

(...) O **sensor** é um dispositivo eletrônico utilizado na prensa de desempenho da lâmina de serra limitando sua movimentação, do pistão, dentro dos movimentos de subida e descida, para possibilitar o desempenho das lâminas de serra de fricção, a quente e a fria, de diâmetros superiores a 1500 mm, desgastando-se integralmente no processo de produção. Sem tal dispositivo a máquina sequer é acionada. Se desgasta integralmente por fadiga, durante o processo de produção. Tem contato físico direto com o produto fabricado, perdendo sua utilidade durante o processo de produção. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) O **conduíte (eletroduto)** é indispensável para ligar a máquina na rede de energia elétrica, de modo que a mesma não funcione sem tal dispositivo. Desgasta-se completamente no processo de produção em virtude de sobrecarga ou fadiga de uso. Desta forma atende a todos os requisitos necessários ao aproveitamento do crédito tributário.

Por fim, no tocante aos materiais de uso e consumo, analisa-se o produto granalha de aço.

Granalha de aço

Comentários Perito e Assistente Técnica, respectivamente:

<p>A GRANALHA DE AÇO NÃO É CONSUMIDA IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE PRODUÇÃO. CONFORME PESQUISA NA INTERNET, ELA É REAPROVEITADA CENTENAS DE VEZES (CICLOS).</p>	<p>Matéria prima indispensável no processo de produção, já que a mesma tem como finalidade a remoção da carepa localizada nos dentes da serra formada após solda entrando contato direto com o produto durante industrialização. Mais uma vez o fiscal demonstra não entender o processo da empresa pois a granalha de aço em hipótese nenhuma pode ser aproveitada centenas de vezes. Ocorre que a granalha é utilizada para remoção da carepa de solda dos dentes da serra, perdendo sua característica ao longo de sua utilização, uma vez que é jogada com alta pressão nos dentes da serra, de forma que quando utilizada ela perde seu formato e quebra-se, podendo, portanto ser utilizada no máximo em 10 serras, sendo consumida diretamente no processo, uma vez que, conforme dito, com seu uso nas serras, perde seu formato não se prestando mais ao seu papel. Ao invés de consultar a internet, o perito deveria ter verificado como funciona o processo de produção da empresa, em particular, já que, obviamente, cada caso é um caso, não sendo possível afirmar em que processo esta granalha seria aplicada que duraria 100 vezes. A consulta obviamente tinha que ser realizada no processo produtivo da empresa, coisa que o fiscal teve a possibilidade de averiguar quando da sua visita na empresa, bem como a completa disposição do Contribuinte em prestar quaisquer informações solicitadas, que ainda não estivessem no processo.</p>
---	---

Descrição trazida pela Impugnante no Anexo II:

<p>Granalha de aço</p>	<p>Utilizado para jatear os dentes da lamina de serra antes da soldagem das pastilhas, para criar uma superfície rugosa no alongamento das pastilhas aumentando o poder de aderência da solda. É matéria prima imprescindível no processo de produção, podendo ser utilizada também depois da solda para remover as carepas resultantes do processo de soldagem e possibilitar a inspeção visual da qualidade da soldagem</p>	<p>Matéria prima indispensável no processo de produção.</p>
------------------------	---	---

Comentários da Assessoria: caracteriza-se como produto intermediário nos termos da IN nº 01/86 (empregado diretamente no processo de industrialização; embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização).

Dessa forma, à exceção dos itens classificados como produtos intermediários e embalagem, pelo Perito, e em relação à granalha de aço, no tocante aos demais itens em relação aos quais a Autuada entende ser produtos intermediários/embalagem, vale destacar que os créditos apropriados pela Autuada **não** encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que, efetivamente, são relacionados a materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso III, do RICMS/02.

Bens alheios

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram classificados pelo Perito como alheios à atividade do estabelecimento, os seguintes itens:

859	ENERGIA ELETRICA	ENERGIA ELETRICA	INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA NA FILIAL E VENDA EFETUADA NA MATRIZ COM ICMS PAGO PELA MATRIZ	NO CASO, BEM ALHEIO	TRATA-SE DE ENERGIA ELÉTRICA NÃO CONSUMIDA NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO, MAS EM OUTRO ESTABELECIMENTO FILIAL
702	GRANITOS	PISO ESPECIAL PARA FABRICA	PISO ESPECIAL PARA FABRICA	BEM ALHEIO	MATERIAL DE CONSTRUÇÃO CIVIL
114	PISO INDUSTRIAL	PISO INDUSTRIAL	DELIMITAÇÃO PISO INDUSTRIA	BEM ALHEIO	MATERIAL DE CONSTRUÇÃO CIVIL
795	REAUTO VEICULOS	PEÇA REPOSIÇÃO VEICULO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS NO PATIO DA V E M	TANSPORTE DE MATERIA PRIMA E PRODUTOS	BEM ALHEIO	PEÇA PARA VEÍCULO NÃO É UTILIZADA NA PRODUÇÃO
316	PEDRA BRITADA	PISO DO PATIO INDUSTRIAL	PISO DO PATIO INDUSTRIAL	BEM ALHEIO	MATERIAL DE CONSTRUÇÃO CIVIL
83	ROÇADEIRA	MANUTENÇÃO DO PATIO DA EMPRESA	MANUTENÇÃO	BEM ALHEIO	ROÇADEIRA NÃO É UTILIZADA NA PRODUÇÃO

Importante destacar, no tocante à definição de ativo imobilizado, constata-se a existência de alguns critérios de natureza bastante objetiva (que, via de regra, são mais facilmente aferíveis) como, por exemplo, a exigência de que o bem seja de propriedade do contribuinte, tenha vida útil superior a 12 (doze) meses e seja contabilizado como ativo.

Contudo, além de estar contabilizado, à luz da legislação comercial e dos princípios contábeis, no ativo permanente do estabelecimento, para ser tido como ativo para efeito de apropriação do crédito de ICMS, tem que ser atendidas outras condicionantes previstas na legislação pertinente.

Com efeito, sob o prisma da legislação do ICMS, o bem corretamente classificado como ativo imobilizado gera direito ao crédito do ICMS relativo a sua aquisição nas condições impostas pela legislação, exceto se considerado alheio à atividade do estabelecimento adquirente.

O art. 66, inciso II e §§ 5º e 6º, dentre outros, do RICMS/02, disciplina o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a bens do ativo imobilizado, inclusive das partes e peças neles empregadas (em bens do ativo):

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 imobilizado do estabelecimento, **observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º, 12, 13, 16, 18 e 19 deste artigo;** (grifou-se)

(...)

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo imobilizado deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual;

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

Por outro lado, o citado art. 70, inciso XIII, veda o aproveitamento de créditos do imposto vinculados a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento:

Art. 70. Fica **vedado o aproveitamento de 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 utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço** de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal. (Grifou-se)

Salienta-se que a Lei Complementar nº 87/96 também veda o aproveitamento de créditos vinculados a aquisições de bens alheios à atividade da empresa, nos termos do § 1º do art. 20:

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 seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.** (Grifou-se)

Por esse motivo é importante esclarecer alguns pontos relativos ao bem considerado alheio.

Para a definição do alcance da expressão “*utilizados direta ou indiretamente*” na industrialização pelo § 3º do art. 70 do RICMS/02, não basta a verificação de seu significado comum ou vulgar, é necessário verificar na legislação de regência do ICMS o significado técnico que é dado para esses termos.

Entende-se que essa expressão tem como objetivo definir que não apenas o bem utilizado na linha principal de produção (uso “direto”) enseja o direito ao crédito, mas também aquele alocado nas linhas marginais ou independentes de seu processo produtivo (uso “indireto”).

No intuito de adensar o conceito ora em apreço, foi editada a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, em cujo contexto definiu-se outros requisitos para a caracterização de bem alheio:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - **não sejam empregados na consecução da atividade econômica** do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

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

Observa-se que o art. 1º dessa instrução normativa apresenta critérios gerais para a conceituação de bens alheios:

- aqueles que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos os não utilizados na área de produção industrial (alínea “c” do inciso II);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- aqueles utilizados em atividade exercida no estabelecimento, fora do campo de incidência do ICMS (alínea “a” do inciso II), assim entendido os bens utilizados em atividades listadas no Anexo Único da Lei Complementar nº 116/03 e que não sofrem incidência do ICMS, ressalvados dessa condição aqueles empregados nas atividades desenvolvidas na área de produção industrial.

A referida instrução normativa também lista alguns exemplos mais concretos de bens alheios à atividade do estabelecimento, conforme inciso I (veículos de transporte pessoal, salvo prova em contrário) e alínea “b” do inciso II (bens utilizados nas atividades listadas de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa), além da hipótese prevista no inciso III (mercadorias destinadas à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento).

Depreende-se do texto normativo que o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, em termos meramente tributários, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não são utilizados na industrialização, no sentido de não exercerem nenhuma ação no processo industrial.

Ressalta-se que não é a essencialidade de determinado bem para a consecução da atividade econômica do contribuinte que determina a condição de bens do ativo passíveis de apropriação do respectivo crédito, condição essa que se encontra subordinada ao disposto no art. 66 do RICMS/02 c/c a Instrução Normativa nº 01/98.

Passa-se à análise dos bens/materiais classificados como alheios:

Materiais de construção: (piso industrial, pedra britada e granito)/material elétrico:

O inciso XIII c/c o § 3º do art. 70 do RICMS/02 define como alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Nesse sentido, o art. 1º, inciso III, da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 determina que a aquisição de mercadorias ou serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento não geram direito a crédito do ICMS, sendo alheios à atividade do estabelecimento.

Portanto, os créditos apropriados pela Autuada em relação a pisos, granito, roçadeira), não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente são relacionados a bens alheios à sua atividade (bens classificados pelo Perito como alheios), cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso XIII, do RICMS/02.

Destaca-se que a fala da Assistente Técnica em relação ao granito e a pedra britada, corrobora o entendimento ora externado quanto à destinação do material. Examine-se:

Granito

Conforme informado anteriormente, o referido granito é um piso especial utilizado no piso da fábrica, necessário ao processo específico das atividades da kampmann, sendo substituídos na medida de seu desgaste durante o processo. O fiscal deveria ter consultado na internet os inúmeros tipos de granito existentes e sua respectiva utilização.

Pedra britada

Trata-se de material destinado exclusivamente à área industrial da empresa, especificamente no seu pátio de produção, podendo ser considerado bens utilizados nas instalações industriais da empresa, que especificamente se desgastam quando da fabricação de serras novas ou de industrialização de serras, sendo imprescindíveis no processo de produção, uma vez que determinado pela legislação específica para atender à atividade da empresa.

Energia elétrica consumida em outro estabelecimento

Sustenta a Impugnante que a Fiscalização não observou que o pagamento da aquisição da energia elétrica referente a outro estabelecimento foi efetuado pela própria Autuada (estabelecimento matriz), sendo esta, portanto, a consumidora direta da referida energia elétrica, motivo pelo qual, em consonância com o princípio da não cumulatividade, faz jus a referido crédito do imposto.

Contudo, o inciso I, § 2º, art. 155 da Constituição da República/88, prevê que o ICMS 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.

Para concretizar o princípio da não-cumulatividade, consagrado no dispositivo constitucional acima mencionado, a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 20, assegurou 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 seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, na forma estabelecida na legislação tributária.

Observe-se que o direito ao crédito do ICMS é concedido ao estabelecimento que recebe as mercadorias ou serviços, para ser compensado com operações por ele praticadas.

Ressalte-se que, nos termos do § 4º do citado art. 67 do Regulamento do ICMS, a seguir reproduzido, os débitos e os créditos devem ser apurados em cada estabelecimento do sujeito passivo, ressalvadas as hipóteses de inscrição única, o que não é o caso da Autuada.

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

§ 4º Para o efeito de aplicação deste artigo, os débitos e os créditos devem ser apurados em cada estabelecimento do sujeito passivo, ressalvadas as hipóteses de inscrição única.

Ademais, é certo que o ICMS rege-se pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos, o que significa dizer que os estabelecimentos de um mesmo contribuinte são autônomos, no tocante ao cumprimento das obrigações principal e acessória do imposto, a teor da regra posta no art. 24 da Lei nº 6.763/75 bem como no art. 59, inciso I do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75:

Art. 24. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.

§ 1º Equipara-se ainda, a estabelecimento autônomo:

(...)

d) cada um dos estabelecimentos do mesmo titular.

RICMS/02:

Art. 59 - Considera-se autônomo:

I - cada estabelecimento do mesmo titular situado em área diversa;

As informações trazidas pela Assistente Técnica ao analisar a conclusão constante do laudo pericial, reforça o estorno dos créditos em exame, uma vez que a energia elétrica é consumida em outro estabelecimento. Confira-se:

O próprio regulamento de ICMS é claro ao informar que o local onde ocorre a industrialização não interfere na classificação do estabelecimento enquanto indústria, sendo absurda a classificação efetuada pelo Ilustre perito, informando que in casu a energia elétrica seria bem alheio. Além disso cabe salientar que na própria conta da Cemig da filial são informados os dados da matriz para pagamento, uma vez que o ônus é suportado pela matriz, que simplesmente manda os produtos para serem industrializados na filial. Isto quer dizer que a referida energia elétrica consome-se quando da industrialização dos produtos vendidos exclusivamente na matriz (observe que a filial nova lima não possui uma única nota fiscal de venda), podendo ser considerado tal filial como um parque industrial de apoio exclusivamente à matriz. Desta forma, levando-se em conta o princípio da não cumulatividade, uma vez verificado que a venda da mercadoria decorrente do uso desta energia elétrica é destinado exclusivamente à matriz, resta claro que aproveitar o ICMS decorrente da energia elétrica comprovadamente utilizada pela matriz na industrialização dos produtos que fabrica, levando-se em conta ainda que o onus da referida conta é suportado pela matriz, resta claro que seria uma afronta ao princípio da não cumulatividade impedir o contribuinte de aproveitar e utilizar o crédito tributário decorrente de tal energia, uma vez que o ICMS decorrente das vendas são integralmente recolhidos pela matriz.

Portanto, correto o estorno dos créditos do imposto efetuado pelo Fisco.

Rocadeira (manutenção do pátio da empresa):

Conforme Assistente Técnica, a roçadeira é utilizada do pátio industrial da empresa para sua manutenção, sendo, portanto, responsável pela conservação das instalações comerciais da empresa, imprescindível, portanto no processo de produção.

Portanto, tal equipamento não é empregado na consecução da atividade econômica do estabelecimento, pois não é utilizado na área de produção industrial (alínea “c” do inciso II). Portanto, é alheio à atividade do estabelecimento. Correto o estorno dos créditos do imposto.

Pecas de veículos:

Em relação às peças de veículos, alegou a Impugnante que elas foram empregadas em veículos “de serviço da empresa”, que servem, inclusive, para a entrega do material fabricado por ela. Às fls. 480 consta CTRC referente a peças automotivas (Análise do Perito: fls. 480 - a mercadoria descrita no CTRC, "peças automotivas", não são admissíveis, no caso, como produto intermediário. São materiais de uso e consumo. O crédito de ICMS sobre o serviço de transporte não é admissível).

Conforme a Assistente Técnica:

As peças utilizadas em veículos que participam do processo de produção na medida em que são utilizadas exclusivamente no pátio industrial da empresa, para transporte de matéria prima, por exemplo, obviamente precisam ter seu crédito aproveitado, haja vista que sem o transporte da matéria prima sequer temos como iniciar nosso processo de produção. Os referidos veículos servem para circular com as serras dentro do pátio interno da V e M, buscando as mesmas para a Kampmann (no caso de industrialização) e entregando as serras novas nas áreas específicas da V e M. Neste caso, portanto, participam do processo de produção devendo ter seus créditos devidamente aproveitados.

Contudo, conforme mencionado, sob o prisma do § 6º do art. 66 do RICMS/02, anteriormente descrito, as partes e peças somente geram direito a créditos do imposto se a substituição delas resultasse em aumento da vida útil dos bens do imobilizado em que fossem empregadas, por prazo superior a 12 (doze) meses.

E a manutenção que autoriza o crédito de partes e peças é aquela em que se recupera o equipamento, com substituição de várias partes e peças simultaneamente, sendo capaz de proporcionar um novo tempo de atuação para o bem.

Assim, caso tratar-se de partes de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a substituição não decorre 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 essa não apresentada pela Autuada quer seja no momento da impugnação ou quando da realização da prova pericial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, as partes e peças em análise não geram direito a créditos do ICMS, sob a ótica do ativo imobilizado.

Eletrodomésticos:

Também são alheios à atividade do estabelecimento os eletrodomésticos, a seguir destacados, uma vez que não são empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, pois não são utilizados na área de produção industrial (alínea “c” do inciso II). Portanto, são alheios à atividade do estabelecimento.

719	ELETRO DOMESTICO FL. 432	CONSUMO	USO E CONSUMO	02/08/07	21613	260,80	49,80	RICARDO ELETRO	MATERIAIS ELETRONICOS	ELETRDOMESTICO NÃO É APARELHO DE PRODUÇÃO
583	ELETRO DOMESTICOS	CONSUMO	USO E CONSUMO	21/06/04	157552	2.999,00	539,82	RICARDO ELETRO	MATERIAIS ELETRONICOS	ELETRDOMESTICO NÃO É APARELHO DE PRODUÇÃO
720	ELETRO DOMESTICOS FL. 433	CONSUMO	USO E CONSUMO	16/07/07	532942	1.279,20	230,26	PONTO FRIO GLOBEX	MATERIAIS ELETRONICOS	ELETRDOMESTICO NÃO É APARELHO DE PRODUÇÃO
841	ELETRO DOMESTICOS FL. 517	CONSUMO	USO E CONSUMO	06/03/07	10067	89,90	16,18	PONTO FRIO GLOBEX	MATERIAIS ELETRONICOS	ELETRDOMESTICO NÃO É APARELHO DE PRODUÇÃO
662	ESTANTES METALICAS	ALMOVARIFADO	BEIM ALHEIO	27/04/05	25328	13.602,05	1.632,25	ALTAMIRA IND. METALURGICA	ESTANTES METALICAS	ELETRDOMESTICO NÃO É APARELHO DE PRODUÇÃO

Os itens (eletrodomésticos) objeto do estorno dos créditos do imposto estão assim discriminados: DVD, rádio, sand. Viccini grill, materiais eletrônicos, TV CCE 34, circ. Arno.

Ressalta-se que a Assistente Técnica refutou a análise pericial quanto a esses itens aos seguintes argumentos (respectivamente):

<p>O Ilustre perito sequer olhou a nota fiscal para verificar que tipo de ativo foi adquirido. Conforme já informado, o referido ativo físico imobilizado foi utilizado no treinamento dos colaboradores, que trabalham no processo de produção, salientando que tais treinamentos são obrigatórios, exigíveis pelo cliente e pela própria legislação (N.R). Outrossim, ainda que sendo ativo imobilizado, uma vez utilizado no processo de produção, não há impedimentos legais que não permitam o aproveitamento integral do crédito decorrentes do mesmo.</p>
<p>O ilustre perito sequer olhou a nota fiscal para verificar os produtos adquiridos, ressaltando, entretanto, que o fiscal anterior classificou tais produtos como material eletrônico, no que o Ilustre Perito concordou. Ora material eletrônico parece-nos completamente diferente de eletro domésticos. Ademais os materiais eletrônicos in casu são utilizados na manutenção de máquinas utilizadas no processo de produção, podendo ter seu crédito de icms completamente aproveitado.</p>
<p>Conforme já informado, o referido ativo físico imobilizado foi utilizado no treinamento dos colaboradores, que trabalham no processo de produção, salientando que tais treinamentos são obrigatórios, exigíveis pelo cliente e pela própria legislação (N.R). Outrossim, ainda que sendo ativo imobilizado, uma vez utilizado no processo de produção, não há impedimentos legais que não permitam o aproveitamento integral do crédito decorrentes do mesmo.</p>
<p>Ativo físico imobilizado, utilizado na área de produção, haja vista que obrigatório conforme NR para refrigeração e ventilação, para refrigerar a área de produção tornando o nível de calor exigível conforme as Normas Regulamentadoras. Desgasta-se completamente no processo de produção, podendo, portanto, de acordo com a legislação, ter seu crédito efetivamente aproveitado</p>

Material eletrônico (informações da Autuada):

MATERIAIS ELETRONICOS	A fiscalização não descreveu na sua planilha os itens considerados como materiais eletrônicos. No entanto todos os créditos extemporâneos aproveitados referem-se à aquisição de matéria prima, material intermediário ou material de embalagem.	ICMS aproveitado extemporaneamente relativo a matéria prima ou material intermediário ou material de embalagem consumidos no processo de industrialização.
--------------------------	--	--

Verifica-se, pois, tratar de materiais de uso e consumo (material eletrônico) e alheios à atividade do estabelecimento nos termos da legislação mencionada.

Destaca-se que o fato de equipamentos eletrônicos (TV, DVD e rádio) serem utilizados na capacitação de funcionários e o circulador de ar na refrigeração do ambiente demonstram claramente que eles são alheios à atividade do estabelecimento, nos termos da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 (art. 1º, inciso II, alíneas “b” e “c”, anteriormente descrito).

No tocante às **estantes metálicas**, o Perito menciona tratar-se de “eletrodoméstico - não é aparelho de produção”. A Impugnante alega tratar-se equipamento que armazena o estoque.

A Assistente Técnica refutou a conclusão do Perito em relação ao material retro, aos seguintes termos:

Como estante metálica pode ser considerada eletrodoméstico? Verifique o nome do fornecedor. Obviamente tal item é considerado ativo imobilizado, uma vez que armazena matéria prima e produtos acabados da empresa. Considerando a periculosidade dos produtos acabados (serras de corte que podem chegar até 2.100,00 mm) a empresa obrigatoriamente tem que verificar constantemente a resistência de tais estantes, sob pena de provocar um acidente inclusive fatal entre os colaboradores. Desta forma resta óbvio que tais itens, ao contrário da afirmação esdrúxula do fiscal, pode e deve ser considerada como ativo permanente desgastado no processo de produção.

Sabendo-se que tal bem não se trata de um eletrodoméstico, admite-se créditos do imposto, como ativo imobilizado, haja vista sua caracterização como tal.

Bens classificados pelo Perito e pelo Fisco como Ativo Permanente:

Alguns itens classificados pelo Fisco como uso e consumo/prestação de serviço foram analisados pelo Perito e reclassificados para Ativo Permanente. São eles: barra/perfil, bigorna, chapa de aço, chapas, serra circular, tubo industrial e tubos industrial e plástico.

Os materiais ferro chato, ferro e aço, chapas de aço, barra/perfil, chapas, em relação aos quais o Perito classificou como Ativo Permanente, a Impugnante classificou como embalagem (art. 66, inciso V, “a”, do RICMS/02). Informa a Autuada que tais produtos são utilizados na fabricação de paletes. Também, a Assistente Técnica refutou a conclusão do Perito em relação aos materiais retro, nos seguintes termos:

A referida chapa de aço é utilizada para fazer os paletes de embalagem em que as serras são entregues ao cliente, sendo óbvio portanto que não se trata de ativo permanente e sim, de material de embalagem, como foi demonstrado claramente inclusive via fotos, bem quando da visita do fiscal ao contribuinte

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, levando-se em conta o que é embalagem para efeitos tributários, tais materiais utilizados na fabricação de paletes não se caracterizam como tal nos termos do art. 66, inciso V, “a”, do RICMS/02.

Já os tubos industriais, o contribuinte entende tratar-se de produto intermediário e o Perito entende como Ativo Permanente.

Tubo industrial	Utilizado para fazer o braço do carrinho das laminas que as transportam de uma área de produção para outra (da tempera para a afiação, por exemplo), sendo indispensável no processo de produção consumindo-se integralmente neste.	Peça que desenvolve atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção tendo contato físico com o produto que se produz e via de regra perdendo suas características ao longo do tempo. Considerado, portanto material intermediário de acordo com o que disposto na SLT N° 1 de 20/02/86.
-----------------	---	---

Verifica-se que o Perito informou, para todos os bens do Ativo Permanente:

O item/bem é passível de ser utilizado na atividade de industrialização porventura exercida pela Autuada, tributada pelo ICMS e também na prestação de serviço tributada pelo ISS?

Sim

O bem/mercadoria/serviço teria direito ao crédito do ICMS, se utilizado na atividade de produção?

Sim (em princípio), mas desde que observadas as restrições previstas nos arts. 66 a 70, Parte Geral, do RICMS, para o aproveitamento do crédito de ativo permanente.

OBSERVAÇÃO:

Conforme respondido ao quesito n° 1 do Fisco, o Contribuinte não apresentou, nos autos do PTA, o livro CIAP, obrigatório para se poder verificar a correção dos valores lançados como aproveitamento de crédito extemporâneo do ativo permanente.

A análise efetuada pelo *Expert* para o equipamento serra automática é apresentado às fls. 1851.

Destaca-se que não há conclusão do Perito de que há máquinas alheias à atividade do estabelecimento, como alega a Defesa.

Sustentou a Fiscalização que os créditos do imposto estornados relativos às máquinas pertencentes ao Ativo Imobilizado foram estornados em razão da apropriação em desacordo com a legislação (sem escrituração no livro CIAP e sem observância à fração de 1/48 avos) e que também tais máquinas/equipamentos destinam-se à prestação de serviço exercida pela Autuada tributada pelo ISSQN.

Lado outro, alega a Impugnante que se a nota fiscal de aquisição da máquina de ativo permanente já tinha mais de 04 anos, por exemplo, considerando o princípio da não cumulatividade, considerando o não aproveitamento do crédito do

imposto na data correta, obviamente a empresa aproveitaria tal crédito de uma única vez.

E que foi observado o faturamento da época da aquisição do ativo permanente para efeito do seu aproveitamento *pro rata*, conforme legislação tributária.

Diz a Impugnante, assim, não entender quando o Fiscal assinala em sua planilha que o aproveitamento dos créditos do imposto deu-se em desacordo com a legislação, uma vez que foi aproveitado mais de 1/48 avos por mês e que várias máquinas não estão registradas no livro CIAP.

E que deveria o Fiscal ter estipulado o prazo para que se escriturasse o CIAP.

Assevera a Impugnante que todas as máquinas em relação às quais foram aproveitados créditos do imposto extemporaneamente são utilizadas nas atividades produtivas e industriais da empresa, sendo, portanto, completamente legal o referido aproveitamento.

Constata-se que a Impugnante apropriou 100% (cem por cento) dos créditos do imposto referentes às referidas máquinas (vide, por exemplo, nota fiscal de fls. 380, planilha de apropriação créditos de fls. 363 e Resumo de Apuração do Imposto de fls. 362).

Pois bem, o crédito do ICMS não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento fiscal, poderá ser apropriado, de uma só vez, mediante escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea, conforme art. 67, § 2º e seus incisos, Parte Geral do RICMS/02.

Nesse sentido, sabendo-se que os itens em análise são passíveis de serem utilizados na atividade de industrialização exercida pela Autuada (conforme externado pelo *Expert*), tributada pelo ICMS, e também na prestação de serviço tributada pelo ISS, serão concedidos os créditos do imposto observada as disposições pertinentes do RICMS/02.

Cabe ressaltar que, de acordo com o inciso I do § 3º do art. 66 do RICMS/02, o abatimento, sob a forma de crédito, do ICMS incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento deve ser feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser lançada no mês em que ocorrer a referida entrada.

Entretanto, a apropriação das parcelas do ICMS sob a forma de crédito que não tenha sido efetuada desde a respectiva entrada do bem poderá ser realizada de forma extemporânea (art. 67, §2º) e de uma só vez, observando-se o prazo de 48 (quarenta e oito) meses, que não pode ser ultrapassado, e o coeficiente de aproveitamento para cada uma das parcelas.

Portanto, referente à forma de compensação do referido crédito, deve ser realizada em quarenta e oito parcelas, quanto à apropriação extemporânea do crédito, que poderá ser efetivada de uma só vez, observado o coeficiente de aproveitamento de que trata o § 8º do art. 70, respectivo a cada período autuado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 20/12/2013 - Redação original:

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, para cálculo do valor a ser abatido a título de crédito, deverá ser:

I - multiplicado o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento por 1/48 (um quarenta e oito avos);

II - calculado o percentual das operações ou das prestações tributadas em relação ao total das operações ou das prestações realizadas no período;

III - multiplicado o valor obtido no inciso I pelo percentual encontrado no inciso II, correspondendo o resultado ao crédito a ser apropriado.

Deve ser observado, ainda, o prazo decadencial estabelecido no § 3º do art. 67 do RICMS/02:

Art. 67. Ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo anterior, o valor a ser abatido será escriturado no mesmo período de apuração em que ocorrer a aquisição ou o recebimento da mercadoria ou do bem, ou a utilização do serviço, conforme o caso.

(...)

§ 3º O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos, contados da data de emissão do documento

No tocante às **estantes metálicas**, já mencionadas, admite-se os créditos do imposto nos termos acima referidos.

Prestações de serviço sem informação da nota fiscal/mercadoria correspondente:

Analisando os CTCs e as informações referentes aos créditos do imposto que foram apropriados pela Autuada relativos à prestação de serviço de transporte, constatou o Perito o seguinte (excluídas as informações em relações aos CTCs identificados como transporte de produto intermediário/embalagem e de uso e consumo):

“ NÃO HÁ DESCRIÇÃO DA MERCADORIA OBJETO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, NEM CTC CORRESPONDENTE ANEXADO AO PTA, DE MODO QUE NÃO HÁ COMO INFERIR SOBRE A ADMISSIBILIDADE DO CRÉDITO DE ICMS DO SERVIÇO DE TRANSPORTE. A AVALIAÇÃO É

INCONCLUSIVA” (corresponde a maior parte das análises do Perito).

L. 398 - A MERCADORIA DESCRITA NO CTCR, "PRODUTOS", É MUITO GENÉRICA PARA SE PODER INFERIR SOBRE A SUA UTILIZAÇÃO. A AVALIAÇÃO É INCLUSIVA.

FL. 475 - NÃO HÁ DESCRIÇÃO DA MERCADORIA NO CTCR RELACIONADO NO PTA E NEM HÁ NOTA FISCAL CORRESPONDENTE, DE MODO QUE NÃO HÁ COMO INFERIR SOBRE A ADMISSIBILIDADE DO CRÉDITO DE ICMS DO SERVIÇO DE TRANSPORTE.

Alega a Impugnante que todos os CTCRs se referem ao transporte de mercadorias adquiridas para industrialização (matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário).

Questiona, ainda, a Impugnante, em longo arrazoado, a análise desenvolvida pelo Perito em relação aos referidos CTCRs, criticando a resposta do *Expert* pela negativa do creditamento em razão da falta de informações nos CTCRs sobre as mercadorias transportadas ou a falta do próprio conhecimento de transporte.

Ora, a Impugnante se esquece que a lavratura do Auto Infração em exame decorreu da análise fiscal da documentação apresentada ao Fisco pela Autuada em razão do aproveitamento de créditos do imposto de forma extemporânea.

Assim, a Impugnante quer imputar ao Fisco e ao Perito a falta das informações relativas a créditos do imposto por ela aproveitados de forma extemporânea, em relação aos quais a Autuada não demonstrou ter direito ao referido creditamento, ao não apresentar a documentação fiscal que legitima o creditamento.

Aplica-se ao caso, portanto, a regra do art. 69 do RICMS/02 (CTCR com informações incompletas), que assim determina:

Art. 69 - O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à inidoneidade formal, material e ideológica da documentação, e se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Portanto, no tocante à falta dos CTCRs, correto o estorno dos créditos do imposto efetuados pelo Fisco, uma vez que o crédito do imposto sequer possui lastro documental.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para que: 1) em relação ao item nº 01 do Auto de Infração, seja acatado o procedimento da Autuada em aplicar a redução de base de cálculo prevista no item 16 da Parte 1 do Anexo IV do RICMS/02, para apuração do ICMS/Importação, em relação aos equipamentos novos à época da importação, desde que a mercadoria importada seja oriunda de país signatário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do GATT e esteja relacionada na Parte 4 do citado Anexo; e 2) em relação aos itens nº 02 e 03 do Auto de Infração, sejam concedidos os créditos do imposto relativos: a) aos materiais classificados pelo Perito como produto intermediário, embalagem e de revenda; b) à granalha de aço; c) à prestação do serviço de transporte relativos aos itens anteriores; d) às estantes metálicas; e e) aos bens classificados pelo Perito como ativo permanente, observado o disposto nos arts. 66, §3º, I, 67, §3º, 70, §8º, I a III, todos do RICMS/02, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Adriana de Fátima Moreira de Almeida e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wagner Dias Rabelo (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 05 de setembro de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

MLM