

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.913/21/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.001803513-87
Impugnação: 40.010151329-19
Impugnante: Vallourec Soluções Tubulares do Brasil S.A.
IE: 001053240.01-51
Proc. S. Passivo: Maria das Graças Lage de Oliveira
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS de bens destinados ao ativo permanente alheios à atividade do estabelecimento, contrariando o disposto no art. 70, inciso XIII do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências do ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2016 a outubro de 2020, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 24/43, requerendo, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação fiscal (págs. 47/66), refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de produção de prova pericial. E, no mérito, pela procedência do lançamento (págs. 67/100).

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos listados às págs. 42, a saber:

- a) Que o sr. Perito descreva o processo industrial da impugnante, identificando todas as fases produtivas e a localização dos bens considerados alheios pela fiscalização Estadual;
- b) Que o Sr. Perito indique se os bens encontram-se, fiscal e contabilmente, registrados no ativo imobilizado da Impugnante, nos termos das legislações federal e Estadual, identificando a vida útil e o aumento da vida útil de um bem pré-existente.
- c) Que o sr. Perito informe se os créditos foram devidamente informados ao fisco, no SPED fiscal do contribuinte, e se foram corretamente escriturados.
- d) Por fim, que o Sr. Perito descreva de forma detalhada de que forma os bens, ou suas partes e peças imobilizadas, participam e operam no processo industrial da Impugnante.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

No entanto, a prova requerida afigura-se **desnecessária**, uma vez que constam dos autos as informações necessárias para a plena compreensão e o deslinde da matéria, o que ficará evidenciado na análise de mérito da presente lide, devendo-se destacar que os dados contidos nos anexos que integram o PTA foram fornecidos pela própria Impugnante, após intimações fiscais específicas para este fim.

Conforme constou da própria peça de defesa “a Impugnante prestou as informações necessárias ao Fisco, quanto a descrição do bem e o local de sua utilização”.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

(...)

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

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

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

(...)

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

Do Mérito

Conforme relatado, versa a presente autuação sobre o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2016 a outubro de 2020, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI do citado diploma legal.

Constam dos autos: Relatório Fiscal; Anexo 01: Respostas da Contribuinte à intimação fiscal. No Anexo 02: Bens Alheios. Anexo 03: uso e consumo; Anexo 04: Demonstrativo do Crédito Tributário, dentre outros.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante afirma que tem como objeto social a produção e a transformação de ferro, aço e outros produtos metalúrgicos, sendo reconhecida como uma das mais modernas siderúrgicas integradas do mundo, cujo processo produtivo se submete a rigorosos sistemas de avaliação que asseguram o alto grau de qualidade e uniformidade de seus produtos, o que lhe garante a liderança na produção de tubos de aço sem costura no Brasil.

Assevera que, ciente de sua relevância como contribuinte do ICMS no Estado de Minas Gerais, tenciona cumprir a legislação tributária com rigor e zelo, em especial no que diz respeito ao aproveitamento de créditos, em cumprimento ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Diz que os créditos fiscais relacionados às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do contribuinte estão em total sintonia com a Constituição Federal, a Lei Complementar nº 87/96, o Código Tributário Nacional e a legislação Estadual, conforme se comprovará.

Cita o art. 155, § 2º, inciso I da CF/88 e afirma que “a restrição imposta ao princípio da não cumulatividade, na Carta Constitucional, refere-se às saídas subsequentes realizadas com isenção e não incidência do imposto. Nestas duas hipóteses ocorre a anulação do crédito de ICMS relativo à aquisição antecedente, bem como não implicarão para os destinatários.

Assim, segundo a Impugnante, “o imposto estadual sobre o consumo possui um perfil constitucional de crédito amplo, nos moldes dos tributos que abominam a tributação em cascata, a cumulatividade e a regressividade na tributação”.

Acrescenta que, “em total sintonia com o preceito constitucional, foi editada a Lei Complementar 87/96, reconhecendo o direito à universalidade dos créditos, inclusive aqueles relacionados aos BENS DESTINADOS AO ATIVO, nos termos expressos estabelecidos nos artigos 19 e 20”.

Conclui, nesses termos, “que em relação ao crédito aos bens destinados ao ativo imobilizado da empresa, em total sintonia com o preceito Constitucional, a LC 87/96 estabeleceu as seguintes premissas”:

- i. “O direito ao crédito do ativo imobilizado é reconhecido a partir de **novembro de 1996** (Art. 33, III)”;
- ii. “Os bens alheios à atividade do estabelecimento não geram direito a crédito do imposto (Art. 20, par. 2º)”;
- iii. “Presumem-se alheios os veículos de uso pessoal (Art. 20, par. 2º)”;
- iv. “O crédito será feito à razão de um quarenta e oito avos (1/48) por mês ... (Art. 20, par. 5º, I)”;
- v. “Haverá limitação ao crédito na razão da proporção entre as **saídas tributadas e não tributadas no mês** (Art. 20, par. 5º ...)”

Salienta que, “considerando os requisitos acima, devem ser considerados bens alheios à atividade do estabelecimento os veículos de uso pessoal e aqueles que sejam estranhos à atividade do estabelecimento, ou seja, que em condições normais não pertençam ou deveriam pertencer ao estabelecimento, na consecução de sua atividade econômica. Ou seja, que não é pertinente ao negócio”.

Sustenta, nesse sentido, que, “em relação ao crédito do ativo imobilizado, atendidas as condições estabelecidas pela Lei Complementar, instrumento competente para legislar sobre a apuração do imposto, o crédito não pode sofrer outras restrições ou impedimentos, por parte dos Estados e do Distrito Federal”.

Aduz que a legislação estadual que rege a matéria reproduziu as normas estabelecidas na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96 e, para corroborar sua afirmação, reproduz o art. 28 da Lei nº 6.763/75 e o art. 66, incisos II do RICMS/02, bem como os §§ 3º, 5º, 6º e 12º desse dispositivo regulamentar (art. 66 do RICMS/02) e conclui, uma vez mais, que atendidas as condições estabelecidas nos referidos dispositivos legais, o crédito de ICMS pode ser apropriado.

Complementa que os créditos por ela apropriados atendem, também, aos requisitos presentes nas Instrução Normativa SLT nº 01/98, e afirma que, para comprovar que os bens objeto da presente autuação não se enquadrariam na definição de bens alheios, prestou as informações necessárias ao Fisco, quanto a descrição do bem e o local de sua utilização.

Sustenta que, utilizando apenas a nomenclatura da conta contábil, sem qualquer verificação fática, o Fisco simplesmente julgou que os bens são alheios, ou ainda, classificando-os como material de uso e consumo, impedindo a manutenção dos créditos de ICMS.

Ressalta que, a Autoridade Fazendária, no Auto de Infração, entendeu data máxima vênua, de forma equivocada, que os bens constantes do Anexo 3 dizem respeito a material de uso/consumo, por constarem na conta contábil de “peças de reposição”.

Assevera que, no entanto, referidos bens são, na verdade, Peças de bens de ativo, utilizadas para aumentar a vida útil do produto e também sua performance.

Salienta que, em que pese o nome da conta contábil utilizada pela Impugnante ser “peças de reposição”, na própria descrição da função do produto consta como “peças e ferramentas ativáveis”. Cita, a título de exemplo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

| Descrição Bem | Cód. Principal | Desc. Principal | Função |
|---|------------------------------|--|--|
| TRAFO POTÊNCIA 26000KVA 33000/395V 3F | PFA- 1202/A- TRF.00.14 | GS - PECAS E FERRAMENTAS ATIVÁVEIS | GS - PEÇAS E FERRAMENTAS ATIVÁVEIS - TRAFO |

Argumenta que a Administração Tributária está adstrita ao princípio da verdade material e, por esta razão, o simples fato de os produtos constarem em conta contábil com denominação dúbia não pode ensejar uma autuação fiscal, sem que antes seja realizada fiscalização nas instalações físicas da Impugnante, a fim de que haja a correta identificação de bens e serviços descritos nos registros contábeis.

Fala que, no desenvolvimento de suas atividades, a Impugnante necessita efetuar manutenções e beneficiamentos necessários nos bens integralizados ao ativo, no intuito de aumentar sua vida útil e performance.

Enfatiza que, para tanto, identifica e efetua o lançamento contábil nesta conta específica: PFA - Peças e Ferramentas ativáveis – de modo que, toda peça de bem do ativo a ser adquirida, e que aumenta sua vida útil, é lançada nesta conta contábil, considerando o alto valor financeiro e demais requisitos exigidos na norma regulamentar.

Argui que utiliza na manutenção dos bens do ativo tanto peças de desgaste esperado, nas quais, sabidamente, não há possibilidade de creditamento de ICMS, quanto as peças ativáveis (que geram direito ao crédito, por aumentar a vida útil do bem).

Assevera que, sem maior critério, o Fisco efetuou a desclassificação das peças ativáveis, considerando se tratar de material de uso e consumo.

Menciona que a Administração Fazendária tem o verdadeiro poder-dever de formar seu convencimento utilizando todos os meios necessários e admitidos por lei, tendo em vista que qualquer ato administrativo por ela exarado deve ser motivado e munido de fundamento suficiente acerca de sua procedência.

Salienta que espera, caso não seja deferida a prova pericial requerida, que, no mínimo seja determinada diligência *in loco*, para aferição da natureza do bem que origina o crédito pretendido.

Conclui que cumpre as condições para integralização dos bens, inclusive suas partes e peças, nos termos regulamentares.

Afirma que “os Itens em comento – indicados pelo Fisco como bens alheios e de uso/consumo - foram efetivamente contabilizados como bens do ativo, em atendimento ao disposto no art. 66, § 5º acima citado, vez que empregados/utilizados em equipamentos destinados à fabricação de seus produtos”.

Aduz que “*são bens de caráter essencial ao processo produtivo – com vida útil superior a um ano - sendo necessários ao desempenho da atividade econômica e a ela se vinculam de forma inequívoca*”.

Finaliza afirmando que tem direito aos créditos em análise, uma vez que “*cumpriu fielmente as normas vigentes aos fatos geradores em comento, especialmente a Constituição Federal*”.

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente.

Para demonstrar a correção do procedimento fiscal, mostra-se necessária, inicialmente, a abordagem das normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS nas aquisições das mercadorias objeto da presente autuação.

Nesse sentido, há que destacar, inicialmente, que a Impugnante se equivocou ao afirmar que “*o imposto estadual sobre o consumo possui um perfil constitucional de crédito amplo, nos moldes dos tributos que abominam a tributação em cascata, a cumulatividade e a regressividade na tributação*”.

Com efeito, a regra da não cumulatividade do ICMS encontra-se disciplinada no art. 155, inciso II, § 2º da CF/88, nos seguintes termos:

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

RE 195894 / RS - RIO GRANDE DO SUL

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

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

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

RE 503877 AgR / MG - MINAS GERAIS

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

I - A DECISÃO AGRAVADA ESTÁ DE ACORDO COM ENTENDIMENTO ADOTADO POR AMBAS AS TURMAS DESTA CORTE, QUE CONSOLIDARAM A JURISPRUDÊNCIA NO SENTIDO DE QUE **NÃO OFENDE O PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE A INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO DE ICMS PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES** DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU **DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** PRECEDENTES.

II - A AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO QUE NÃO INTEGRAM FISICAMENTE O

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO FINAL NÃO GERA DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS, UMA VEZ QUE A ADQUIRENTE, NESSE CASO, MOSTRA-SE COMO CONSUMIDORA FINAL. PRECEDENTES.

III - AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO” (DESTACOU-SE)

As decisões acima exemplificadas demonstram, de forma cristalina, que a vedação à apropriação de créditos correspondentes a entradas de materiais de uso ou consumo está em perfeita sintonia com a regra constitucional da não cumulatividade do ICMS.

Nessa linha, o art. 33, caput e inciso I da LC nº 87/96, estabelece que, na aplicação do art. 20 da mesma lei, deverá ser observado que os créditos de materiais de uso e consumo somente darão direito a créditos de ICMS a partir de 01/01/33, o que contraria a afirmação da Impugnante de que a referida lei reconhece o direito à universalidade dos créditos.

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

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

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

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

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

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

(...)

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

(...)

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

Há que se destacar que os conceitos de produtos intermediários e materiais de uso ou consumo **são mutuamente exclusivos**, no que concerne ao direito a créditos

de ICMS. Assim, quando a alínea “b” do inciso V do art. 66 faz alusão ao termo “consumidos” não está fazendo menção a bens com as características de “materiais de uso e consumo”, sob pena de absoluta contradição.

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

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

A mesma instrução normativa define 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.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

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

Instrução Normativa SLT n° 01/86

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

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 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)

Contudo, o inciso V da Instrução Normativa em apreço, com vigência até 31/03/17 (parte do período autuado), definia também como produtos intermediários as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvessem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, resultando na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementava ou as contivesse.

Instrução Normativa SLT n° 01/86

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

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

Instrução Normativa SUTRI N° 001/17

Art. 2º - **Ficam revogados:**

I - o item V da Instrução Normativa SLT n° 1, de 20 de fevereiro de 1986;

(...)

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa atuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, *in verbis*:

“QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MEROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE.

A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA”

Tal comprovação não requer a realização de prova pericial, pois tal fato (aumento da vida útil de bem do imobilizado) deve constar na própria escrita contábil da empresa, nos termos da legislação própria que rege a matéria.

Assim, caso se tratasse de partes e peças de um bem principal, caberia à Impugnante comprovar que a sua substituição não seria decorrente de meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi renovado, com aumento da vida útil por prazo superior a 12 (doze) meses, tudo devidamente demonstrado e contabilizado nos termos das Normas Brasileiras de Contabilidade, prova esta não produzida nos autos.

A restrição imposta pela legislação mineira encontra respaldo exatamente na legislação contábil e, em especial, nos §§ 1º a 3º do art. 346 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto Federal nº 3.000/99), *in verbis*:

Regulamento do imposto de Renda

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

§ 1º Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento

da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

§ 2º Os gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:

(...)

§ 3º Somente serão permitidas despesas com reparos e conservação de bens móveis e imóveis se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

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

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

I - o bem fabricado no próprio estabelecimento do contribuinte;

II - a parte de bem imobilizado em partes;

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

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

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

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

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

Como já afirmado anteriormente, caberia à Impugnante comprovar que a parte integrada ao bem principal não seria utilizada em meros reparos, reposições ou manutenções, mas sim de uma reforma que autorizasse afirmar que o bem foi

renovado, ampliando a sua vida útil econômica originalmente, prova esta não produzida nos autos.

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

No tocante aos incisos II e III, além de observar o disposto no § 13º, a Impugnante deveria demonstrar quais os casos que se enquadrariam nas hipóteses desses incisos e comprovar que a imobilização atende aos pressupostos da Lei nº 6.404/76.

Apenas a título de exemplo, com relação às chamadas peças sobressalentes, não basta designá-las como tal, sendo necessária comprovação nesse sentido, devendo-se destacar que o Manual da FIPECAFI as define da seguinte forma:

PEÇAS DE USO ESPECÍFICO E VIDA ÚTIL COMUM

“MUITAS VEZES, NA COMPRA DE CERTOS EQUIPAMENTOS DE PORTE, AS EMPRESAS ADQUIREM NO MESMO MOMENTO UMA SERIE DE PEÇAS OU CONJUNTOS IMPORTANTES E VITAIS A SEU FUNCIONAMENTO, NORMALMENTE PRODUZIDAS E MONTADAS PELO PRÓPRIO FORNECEDOR DO EQUIPAMENTO. **ESSAS PEÇAS SOBRESSALENTES** SÃO DE USO ESPECÍFICO PARA TAL EQUIPAMENTO E NECESSÁRIAS PARA QUE O EQUIPAMENTO NÃO FIQUE PARALISADO POR LONGO TEMPO, NO CASO DE NECESSIDADES DE SUBSTITUIÇÃO (PREVENTIVA OU CORRETIVA).

NESSE CASO, TAIS PEÇAS DEVEM SER CLASSIFICADAS NO IMOBILIZADO E, NA VERDADE, TÊM VIDA ÚTIL CONDICIONADA À VIDA ÚTIL DO PRÓPRIO EQUIPAMENTO; DESSA FORMA, SÃO DEPRECIADAS EM BASE SIMILAR À DO EQUIPAMENTO CORRESPONDENTE.

AS PEÇAS MANTIDAS PELA EMPRESA, MESMO COM DISPONIBILIDADE NORMAL NO MERCADO E QUE, PORTANTO, TÊM VIDA ÚTIL FÍSICA E VALOR ECONÔMICO POR SI SÓS, OU SEJA, NÃO VINCULADOS À VIDA ÚTIL E AO VALOR DO EQUIPAMENTO ESPECÍFICO DA EMPRESA, DEVEM TAMBÉM SER CLASSIFICADAS NO ATIVO IMOBILIZADO ...”

Nesse diapasão, traz-se à colação o seguinte argumento da Fiscalização:

(...)

Desta forma, para que o Contribuinte tenha o direito ao crédito das partes e peças aplicadas nas reformas dos bens do ativo imobilizado, ele deverá fazer os lançamentos para **reavaliar** o ativo ao qual as peças e partes foram aplicadas. Não basta somente haver o entendimento de que a reposição de partes e peças aumenta a vida útil do bem principal. Há, conforme decisão do CC/MG, que comprovar pela melhor

técnica contábil o referido aumento da vida útil. As manutenções rotineiras dos equipamentos do ativo permanente, para que ele atinja sua vida útil, não podem ser consideradas como reforma. **Contudo, não nos foi apresentado nenhum lançamento contábil de aumento de vida útil, como entende a Impugnante.**

(...) (Destques acrescidos).

Noutro enfoque, de acordo com o disposto no art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96, não geram direito a créditos do ICMS as entradas de mercadorias alheias à atividade-fim do estabelecimento.

LC nº 87/96

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

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

Na legislação mineira, a vedação ao crédito relativo a aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento foi estabelecida através dos arts. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 e 70, inciso XIII do RICMS/02.

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

(...)

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação.

Por sua vez, a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que dispõe sobre bens alheios, para fins de vedação ao crédito do ICMS, estabelece as seguintes definições:

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

(...)

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

(...)

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.

(Destacou-se)

Assim, para que determinado bem possa ser classificado como não alheio à atividade do estabelecimento, não basta que ele seja utilizado na consecução da atividade econômica da empresa, como alega a Impugnante.

É necessário, também, que o bem exerça alguma ação intrínseca na atividade-fim do estabelecimento (fabricação de tubos, no presente caso), nos termos estabelecidos no art. 1º, inciso II, alínea “c” da Instrução Normativa nº 01/98, o que não ocorre no caso dos autos.

Logo, o termo “alheio” não deve ser interpretado no sentido literal, como algo que não tenha relação com a empresa. Como visto, sob o prisma meramente tributário, para efeito de vedação à apropriação de créditos de ICMS, o legislador conceituou como bens alheios aqueles que não sejam utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços (siderurgia, no presente caso).

Assim, os bens que não estejam intrinsecamente ligados à atividade fabril do estabelecimento autuado ou na comercialização dos produtos finais não geram direito a créditos de ICMS.

Resumindo, considera-se ativo imobilizado, para os fins do aproveitamento de crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96, aquele caracterizado nos termos da Lei nº 6.404/76, e que atenda, também, aos requisitos contidos nos §§ 3º, 5º e 6º do art. 66 do RICMS/02 e na Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 (IN 01/98).

Acrescente-se que, ao contrário da alegação da Impugnante, o fato de determinado bem ser utilizado na consecução da atividade econômica do contribuinte não assegura sua classificação como produto intermediário, nos termos previstos na

Instrução Normativa nº 01/86, pois há produtos que são utilizados na linha central de produção, mas que são considerados materiais de uso e consumo, sendo este o caso, por exemplo, das partes e peças de manutenção periódica de máquinas e equipamentos da produção.

O critério da “utilização na consecução da atividade econômica” é condição necessária, embora não suficiente, para determinação se determinado bem é ou não alheio à atividade do estabelecimento, nos termos previstos em norma legal distinta, no caso a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

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

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

Feitas essas considerações sobre os aspectos legais que regem a matéria, passa-se à análise dos anexos do Auto de Infração, que contêm a listagem dos bens caracterizados como materiais de uso e consumo ou alheios à atividade do estabelecimento.

Destaca-se, para melhor compreensão do caso em análise, os seguintes esclarecimentos trazidos pela Fiscalização sobre as análises efetuadas para subsidiar o estorno dos créditos em análise.

Explica a Fiscalização que a análise dos itens autuados foi realizada com o maior critério possível e todo o trabalho foi revestido de um exame cuidadoso dos arquivos eletrônicos da Autuada, inclusive foi utilizado os Lançamentos Contábeis para verificar os aspectos relativos aos itens cujos créditos foram glosados.

Afirma que a Auditoria Fiscal foi levada a cabo com a utilização, principalmente, de duas fontes de informações cujos dados foram prestados pelo próprio contribuinte, quais sejam: “Dados do SPED Fiscal” e os da “Escrita Contábil”, todos prestados pelo Contribuinte.

Esclarece a Fiscalização que as informações da Escrita Contábil foram apresentadas a ela em atendimento às intimações para a regularização dos dados da Escrita Fiscal, tendo em vista inconsistências nestes dados do SPED-Fiscal.

Informa a Fiscalização que, na busca da verdade material dos fatos, intimou a Contribuinte a apresentar os lançamentos contábeis dos itens lançados no CIAP-C para verificar a destinação e demais características que o Sujeito Passivo deu para os itens cujos créditos foram apropriados.

No Anexo 2 do referido Auto de Infração, está demonstrada a correlação entre os lançamentos do SPED-Fiscal e os dados dos lançamentos contábeis. Em cada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

linha da planilha há colunas que fazem referência aos lançamentos fiscais e aos contábeis.

Assim, nas linhas das colunas do intervalo - “B” a “AV” – há dados do SPED-Fiscal. Sendo que nas linhas das colunas do intervalo - “AW” a “BQ” – há dados dos lançamentos contábeis.

Conforme explicita a Fiscalização, cada linha (registro) contém os dados da escrita fiscal e contábil da Autuada.

Nesse diapasão, conveniente destacar que a Fiscalização deixou registrado que “os arquivos SPED-FISCAL apresentados pelo Contribuinte não possibilitaram à Fiscalização a auditoria regular dos créditos do ativo imobilizado, pois há diversas alterações em vários dados dos lançamentos no arquivo eletrônico, que não possibilitam a correta identificação das características dos itens lá lançados. A exemplo da descrição do código de identificação”. Continua a Fiscalização “Por outro lado, e considerando que o Contribuinte é uma Companhia de capital aberto com ações negociadas nas bolsas de valores, entende esta Fiscalização que os lançamentos contábeis são, além de confiáveis, regularmente auditados por auditora independente, como é exigido pela legislação das S/A”.

Conclui, assim, que não há razão para a Impugnante solicitar perícia para verificar, além da verdade material dos fatos, o correto enquadramento dos bens nas contas contábeis da Companhia.

Assevera a Fiscalização que “os lançamentos contábeis merecem fé pública e que não há como a Impugnante questionar o correto enquadramento dos itens no plano de contas do Contribuinte”.

Ressalta ainda que “se não fossem suficientes as informações dos lançamentos contábeis, esta Fiscalização utilizou outras fontes de informações prestadas pelo contribuinte como o CIAP-C do SPED-FISCAL e diversas informações disponíveis na Internet pelos fabricantes dos itens e bem como de sítios especializados”.

Salienta também que “na busca de uma boa qualidade de informações e dados para trabalhar, foi obrigada a intimar, por diversas vezes, a Autuada e concedeu todo o prazo solicitado para atendimento das intimações”. E que as informações solicitadas e que foram fornecidas pela Autuada não foram de forma alguma desconsideradas. Ao contrário, foi analisado item por item, com todas as respectivas informações fornecidas.

Sobre a força probante das informações constantes dos livros fiscais, deixou consignado a Fiscalização:

O CPC - Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. - Código de Processo Civil, na Seção VII - Da Prova Documental e Subseção I Da Força Probante dos Documentos, prescreve nos artigos 417, 419 e 420 que os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não

correspondem à verdade dos fatos. Além da escrituração contábil ser indivisível, os fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto, como unidade.

Dessa forma, os itens lançados como peças e partes de reposição devem ser considerados para todos os fatos em conjunto; seja para a apuração do lucro real ou para a apropriação do crédito do ICMS.

“Art. 417. Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.

Art. 419. A escrituração contábil é indivisível, e, se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto, como unidade.

Art. 420. O juiz pode ordenar, a requerimento da parte, a exibição integral dos livros empresariais e dos documentos do arquivo.”

Transcreve-se resposta exarada pela Superintendência de Tributação (SUTRI), da SEF/MG, à consulta realizada pela própria Autuada para corroborar o entendimento aqui desenvolvido:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 078/2018

PTA Nº: 45.000014980-45

CONSULENTE: Vallourec Soluções Tubulares do Brasil S.A.

ORIGEM: Belo Horizonte - MG

ICMS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - PRODUTO INTERMEDIÁRIO - PARTES E PEÇAS -VEDAÇÃO - É vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, relacionado à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002.

EXPOSIÇÃO:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Consulente, com apuração do imposto pelo regime de débito e crédito, tem como atividade principal informada no cadastro estadual produção de tubos de aço sem costura (CNAE 2423-7/01).

Informa que conta com duas plantas de produção de tubos de aço sem costura, sendo uma em Belo Horizonte e a outra no município de Jeceaba, ambas no Estado de Minas Gerais.

Diz que além das duas plantas industriais fazem parte também do grupo econômico a Vallourec Florestal e a Vallourec Mineração, unidades que garantem a integração na cadeia de suprimentos, fornecendo carvão vegetal e minério de ferro, que são os principais insumos para a fabricação do aço.

Afirma que para a consecução de suas atividades, adquire também diversos outros produtos que são utilizados como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens no processo de industrialização dos tubos de aço sem costura.

Apresenta demonstrativo, que descreve as fases de fabricação dos tubos comercializados pela Consulente, bem como identifica os bens encontrados em cada área:

| DENOMINAÇÃO DA ÁREA NA PLANTA INDUSTRIAL | DESCRIÇÃO DO PROCESSO INDUSTRIAL PROMOVIDO | EQUIPAMENTOS E BENS RESPONSÁVEIS PELO PROCESSO | RESULTADO OBTIDO NESTA ÁREA DA PLANTA INDUSTRIAL |
|--|---|--|--|
| Siderurgia | Redução do minério de ferro e tratamento de matérias primas. | Alto-fornos | Ferro gusa líquido: serão, posteriormente, transformados em barras de aço. |
| Aciaria | Refino do ferro gusa líquido. | Forno panela, forno rotativo, laminadores. | Barras de aço que serão transformadas em tubos sem costura. |
| Laminação Automática | Laminação a quente de tubos e tratamento térmico dos produtos. | Fornos e Laminadores | Tubos laminados e tubos tratados termicamente. |
| Laminação Contínua | | | |
| Trefilaria | Processo de trefilação de tubos e tratamento térmico de tubos trefilados. | Fornos e bancas de trefila. | Tubos trefilados. |
| Fábrica de Luvas | Usinagem de rosca e de luvas. | Forno de austenitização - soleira caminhante, forno de revenimento - soleira caminhante. | Rosca e luvas Componentes dos tubos, parte integrante dos mesmos. |

Observa que:

1. A etapa de redução compreende o processo de fabricação do ferro-gusa a partir da reação dos óxidos de ferro com carbono e ar dentro do alto-forno.

2. A etapa de refino compreende o processo de fabricação do aço a partir da reação de oxidação do ferro-gusa líquido. A transformação de ferro-gusa em aço ocorre no vaso convertedor L.D., onde são introduzidas quantidades controladas de oxigênio que combina com os elementos indesejáveis e, inevitavelmente, com parte do ferro, formando óxidos que podem deixar o sistema como gases ou transformar-se em escória.

3. A aciaria recebe o ferro-gusa líquido e ferro-gusa embarrado do alto-forno e sucata da laminação. Outros insumos, tais como ligas, fundentes e refrigerantes necessários para fabricação do aço são misturados.

4. Solidificação do aço: o aço líquido segue, através de ponte rolante, para o lingotamento contínuo que atribui a forma final ao produto. Nessa etapa acontece a solidificação do aço em barras redondas.

5. Laminação de barras: alguns materiais necessitam passar por um processo de aquecimento em um forno rotativo e laminação visando a adequação do diâmetro e melhoria da qualidade antes de seguir para as linhas de fabricação de tubos da Usina.

6. A etapa de laminação consiste no processo de conformação a quente do bloco cilíndrico, através da pressão entre cilindros girantes, para obter-se a redução de área ou a conformação da peça ao perfil desejado. Existem duas linhas de produção: laminação automática e laminação contínua, cuja diferença básica é o diâmetro do produto final.

7. O tratamento térmico é realizado em tubos de aço sem costura quando deseja-se alcançar propriedades específicas no aço.

8. O processo na fábrica de luvas consiste basicamente na usinagem de tubos através de máquinas elétricas para fabricação de roscas e luvas. Após o processo de usinagem o material é inserido em um banho químico para limpeza e é considerado finalizado.

Sugere que, para maiores esclarecimentos, se faça a leitura dos seguintes documentos, disponíveis na biblioteca digital da UFMG: 1. Estudos dos processos de amaciamento no laminador contínuo da VeM do Brasil, Pedro Picorelli Ferraz. Dissertação de Mestrado. UFMG, 2009 e 2. A exergia e a sustentabilidade aplicadas a uma usina siderúrgica integrada a carvão vegetal. Lis Lunes Soares. Tese de Doutorado. UFMG, 2011.

Argumenta que o imposto estadual que incide sobre as operações de circulação de mercadorias - o ICMS, nos termos do inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição da República Federativa do Brasil é um tributo 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.

Neste sentido, acrescenta que o art. 20 da Lei Complementar nº 87/1996 estabeleceu que é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria no estabelecimento, previsão que foi replicada no art. 28 da Lei nº 6.763/1975 ao estabelecer, da mesma forma, que o imposto é não cumulativo, admitindo, a título de créditos do ICMS, o valor correspondente ao montante cobrado nas operações anteriores.

Menciona que, ao elencar detalhadamente os créditos fiscais dos insumos utilizados nos processos de industrialização promovidos pelos contribuintes mineiros, o inciso V do art. 66 do Regulamento do RICMS/2002 determinou que 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, ou ainda aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integre-se ao novo produto ou que, embora não se integrando, é consumido imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Cita que, nos termos do inciso II da Instrução Normativa SLT nº 001/1986, com a redação dada pela Instrução Normativa SUTRI 001/2017:

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.

Adverte que, considerando as premissas acima, não se vislumbrava qualquer conflito ou dificuldade em classificar os produtos intermediários adquiridos para serem utilizados nas diversas fases de produção do tubo de aço sem costura que fabrica.

Alega que, após a publicação da Instrução Normativa SUTRI 001/2017, que também revogou o item V da Instrução Normativa SLT nº 001/1986, instaurou-se um clima generalizado de insegurança em relação ao enquadramento dos produtos intermediários, notadamente aqueles que de alguma forma encontram-se acoplados em outros bens, entretanto, preenchem todas os requisitos legais para serem considerados insumos no processo industrial.

Diz que, em razão de recente alteração legislativa promovida em relação ao conceito de produtos intermediários consumidos no processo de industrialização e os significativos reflexos deste enquadramento na sistemática de apuração do ICMS, o contribuinte tem enfrentado questionamentos por parte da Fiscalização, não raro contraditórios, em relação ao valor do tributo escriturado como crédito.

Complementa que o mesmo problema tem ocorrido, com muita frequência, no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas com o diferimento do imposto estabelecido em Regime Especial de Tributação, em razão da discordância por parte do Fisco sobre o enquadramento da mercadoria no conceito de produtos intermediários, após a publicação da Instrução Normativa SUTRI nº 001/2017.

Aduz que a novidade introduzida alterou uma regra geral que estabelecia as condições para enquadramento dos produtos intermediários, vigente há 32 (trinta e dois) anos, ou seja, há bastante tempo consolidada e assentada.

Expõe que a norma também alterou as instruções normativas de atividades específicas como a plantação de cana de açúcar e a produção de ferro gusa, que possui, inclusive, um rol taxativo de mercadorias que preenchem os requisitos para o reconhecimento como produtos intermediários.

Pondera que a sua atividade possui especificidades que não são claramente identificáveis para classificação na norma genérica e, na ausência de rol explicativo ou taxativo para reconhecimento destas características, as divergências têm surgido, conforme relato, e a Consulente não pretende incorrer em erros

no tocante a esta classificação, em razão, sobretudo, dos valores elevados que poderão no futuro ensejar um passivo tributário de valor exorbitante.

Declara que, após análise das modificações promovidas pelo estado de Minas Gerais, vigentes a partir de abril de 2017, reclassificou os produtos que considera preencher os requisitos para serem enquadrados como produtos intermediários, submetendo à apreciação desta Superintendência de Tributação para confirmar o seu entendimento.

Destaca que tais produtos entram em contato físico com o produto fabricado, se desgastando no processo produtivo, em prazo inferior a 12 (doze) meses, não podendo ser contabilizados como ativo imobilizado.

Acrescenta que a sua participação se dá em um ponto da linha principal de uma das fases de produção, não em linhas marginais ou independentes, possuindo caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do produto que é industrializado pela Consulente.

Desta forma, seleciona diversos produtos utilizados em sua planta de produção relacionando-os de acordo com sua aplicação/área e a função exercida nesta planta,

respectivamente: **pedra/refratário/tampão/tijolo**

(alto forno/aciaria): produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **pastilha,**

(OCTG/laminação): produto utilizado para usinagem e rosqueamento de tubos e luvas; **cilindro**

(laminação): produto é utilizado no conjunto de cadeiras da laminação para laminar os tubos; **ponta,**

laminação, produto utilizado para perfuração de barras; **distribuidor (alto forno/aciaria):** produto é

utilizado como parte da estrutura do alto forno/distribuidor; **mandril (laminação):** produto

utilizado para deformação mecânica do tubo/interna; **manta/massa (alto forno/aciaria):**

produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **guia laminação (laminação):**

produto utilizado para deformação mecânica do tubo/externa; **lâmina serra, máquina de serra:**

ferramenta de corte para usinagem de barras e tubos; **sistema válvula gaveta (alto forno/aciaria):**

produto para controlar a saída do metal na aciaria; **termoelemento/sensor (alto forno/aciaria):**

produto é utilizado para medição da temperatura do ferro gusa no alto-forno; **matriz (trefilaria):** produto

utilizado para formatação externa de tubos por trefilaria; **areia/argila (alto forno/aciaria):** produto é

utilizado como parte da estrutura do alto

forno/revestimento; **guia alisador (laminação)**: produto utilizado para deformação mecânica do tubo/acabamento; **molde (lingotamento contínuo)**: formatação do tarugo (entrada e saída); **cesto (aciaria/lingotamento contínuo)**: guia para direcionar o início da fusão do produto; **broca (alto forno)**: produto de perfuração para provocar a corrida do alto forno; **gaxeta (laminação - teste hidrostático)**: produto é utilizada no equipamento para vedação do teste hidrostático; **corpo moedor (alto forno)**: produto utilizado como elemento de quebra da moinha de carvão para transformação da mesma em pó; **tijolo refratário, (alto forno/aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **barra red (laminação)**: fabricação de ferramenta/mandril/ponta de mandril; **corpo moedor (pelotização)**: produto utilizado como elemento de quebra para atingir a granulometria correta do minério; **válvula refratária (alto forno/aciaria)**: produto para controlar a saída do metal na aciaria; **tampão (alto forno/aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento; **concreto refratário (alto forno/aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do alto - forno/revestimento; **bandagem (laminação)**: revestimento de ferramentas para laminação/laminador CTP; **rolo (laminação)**: produto para ajuste de dimensões externas dos tubos; **sede (aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **placa (aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **tubo longo (lingotamento contínuo)**: produto é utilizado como parte da estrutura do lingotamento contínuo/revestimento. injeção de argônio; **plug (aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; **bloco (alto forno/aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do alto - forno/revestimento; **inibidor (aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do aciaria/revestimento; e **argamassa/argila (alto forno/aciaria)**: produto é utilizado como parte da estrutura do alto forno/revestimento.

Com dúvida sobre a interpretação da legislação tributária, formula a presente consulta.

CONSULTA:

1 - Os produtos acima relacionados são considerados produtos intermediários para efeito de crédito do ICMS?

2 - Estes mesmos produtos, quando importados, poderão ser desembaraçados com o diferimento do ICMS, nos termos do item 41 do Anexo II do RICMS/2002?

RESPOSTA:

Conforme manifestação reiterada desta Diretoria, nos termos do inciso V do art. 66 do RICMS/2002, 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.

Em relação ao produto intermediário, entende-se como sendo aquele que integra o produto final na condição de indispensável à sua composição, conforme dispõe a alínea “b” do inciso V do art. 66 citado, observada a Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Por extensão, compreende-se também como produto intermediário o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso do processo produtivo.

A definição de consumo imediato e integral, contida na Instrução Normativa SLT nº 01/1986, alterada pela Instrução Normativa SUTRI nº 001, de 04/01/2017, 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. (destacou-se).

Em relação às ferramentas e às partes e peças, assim dispõe a Instrução Normativa SLT nº 01/1986:

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

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

Portanto, para classificação do produto como produto intermediário é imprescindível que atenda aos requisitos acima expostos.

Cumpre alertar que a partir de 1º/04/2017 foi vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, 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, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002, acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Decreto nº 47.119, de 29/12/2016.

Desta mesma forma a Instrução Normativa SUTRI nº 001, de 04/01/2017, alterou o inciso II e revogou o teor do inciso V, ambos da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, para que produza os efeitos estabelecidos pelo Regulamento a partir de 1º/04/2017.

Feitos estes esclarecimentos, passa-se a responder os questionamentos propostos.

1 - A princípio, cabe ressaltar que o enquadramento das mercadorias como matéria-prima, embalagem, produto intermediário ou partes e peças suscetíveis à apropriação de crédito na entrada em estabelecimento do contribuinte é possível somente após avaliação do processo industrial no próprio local onde estão inseridas, bem como do registro de tais mercadorias no patrimônio da Consulente.

Importa frisar que, considerando-se as alterações na legislação ocorridas a partir de 1º/04/2017, para enquadrar determinada mercadoria no conceito de produto intermediário, não cabe investigar mais se este é parte ou peça acoplada a um bem que entra em contato físico com o produto fabricado ou se se desgasta no processo produtivo, conforme sugerido pela Consulente.

No tocante às partes e peças de máquinas, cabe salientar que somente aquelas que, por si só, caracterizam-se como bens do ativo imobilizado, dão ensejo ao aproveitamento de créditos de ICMS, conforme disposto no § 6º do art. 66 do RICMS/2002.

O direito ao creditamento do imposto em razão da entrada de mercadoria destinada ao ativo imobilizado está condicionado ao reconhecimento contábil do bem como ativo imobilizado e demais requisitos constantes dos §§ 5º a 7º, 12 e 16 do art. 66 do RICMS/2002 e, ainda, que este não seja empregado em atividade alheia a do estabelecimento, conforme Instrução Normativa DLT/SRE Nº 01/1998, observadas as demais regras para a respectiva apropriação.

Levando-se em consideração as informações trazidas pela Consulente, que os produtos por ela relacionados, apesar de participarem da linha principal de uma das fases de produção, **são desgastados** no processo produtivo, em prazo inferior a 12 (doze) meses, pode-se concluir, a princípio, que estes produtos, não atendem a característica própria de o produto intermediário ser consumido contínua, gradativa e progressivamente, na forma prevista no inciso II da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Ademais, tais produtos, enquadrando-se no conceito de partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, tendo duração inferior a 12 (doze) meses, não poderão ser contabilizados como ativo imobilizado, logo, não cabe o creditamento do imposto nos termos das normas regulamentares acima citadas, prevalecendo, assim, a regra geral do inciso IV da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

Neste sentido, extrai-se da relação de produtos elencados pela Consulente, produtos expressamente declarados por esta como parte de uma estrutura de produção, que não se enquadrariam no conceito de produto intermediário: pedra/refratário/tampão/tijolo, distribuidor, manta/massa, areia/argila, tijolo refratário, tampão, concreto refratário, sede, placa, tubo longo, plug, bloco, inibidor e argamassa/argila.

Quanto aos demais produtos relacionados pela Consulente, observadas as demais normas acima citadas, também não se enquadrariam no conceito de produto intermediário, conforme anteriormente citado, caso sejam confirmadas suas funções como partes, não contabilizadas no ativo imobilizado, mesmo que integrem máquina, aparelho ou equipamento utilizados na linha principal de uma das fases de sua produção, fato que ocasionaria a vedação ao aproveitamento de imposto, a título de crédito, consoante ao inciso XVII do art. 70 do RICMS/2002.

Caso remanesçam dúvidas quanto ao enquadramento de determinado produto como matéria-prima, embalagem, produto intermediário ou partes e peças suscetíveis à apropriação de crédito, a Consulente poderá solicitar orientação junto à Delegacia Fiscal de sua circunscrição, repartição competente para a análise, no caso concreto, da possibilidade de creditamento do imposto destacado na aquisição.

(...)

Note-se que os produtos relacionados pela Consulente não enquadrados no conceito de produtos intermediários, de acordo com o abordado anteriormente, não estão englobados pelo diferimento concedido no referido regime especial.

(...)

Conforme mencionado, os Anexos 2 e 3 do Auto de Infração referem-se a mercadorias classificadas pelo Fisco como bens alheios à atividade do estabelecimento, e aos bens caracterizados como materiais de uso e consumo, respectivamente.

→ **Anexo 2 (Bens Alheios):**

De acordo com os dados da escrita fiscal e contábil da Autuada, verifica-se que foi creditado ICMS de bens que são alheios à atividade do estabelecimento, pois nenhum deles exerce qualquer ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito, devendo-se destacar que muitos deles (estruturas metálicas, estruturas de aço, estruturas para pontes, grades de proteção, linha férrea, tubos, estruturas metálicas - sistema de embalagem, dentre outros), acabam por se incorporarem à própria edificação ou estrutura em que aplicado, o que reforça a sua classificação como bem alheio.

Conforme várias decisões deste Conselho de Contribuintes, sob o prisma da legislação citada, notadamente da IN nº 01/98, as estruturas metálicas industriais utilizadas na construção de instalações, sustentação de maquinário, acesso a equipamentos e interligação de etapas e áreas do processo produtivo, são consideradas alheias à atividade do estabelecimento, pois não exercem qualquer ação no processo produtivo propriamente dito. São, na verdade, materiais de construção civil.

Por outro lado, as partes estruturais, como é o caso das “Peças Metálicas/Estruturas”, especialmente quando utilizadas em substituição às existentes (reposição/manutenção) não geram direito a créditos do ICMS, independentemente de o bem principal ser ou não alheio à atividade do estabelecimento.

Sob a ótica da IN nº 01/86, as peças metálicas são consideradas materiais de uso e consumo, uma vez que não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

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

Por fim, sob o enfoque da IN nº 01/98, como afirmado anteriormente, as partes e peças utilizadas na construção, reforma ou ampliação de instalações, sustentação de maquinário, acesso a equipamentos e interligação de etapas e áreas do processo produtivo, são classificadas como bens alheios à atividade do estabelecimento, sem direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/02.

Como se vê, por qualquer ângulo que se analise, os bens ora analisados não geram direito a créditos do ICMS, nos termos da legislação que rege a matéria.

Em resumo, os bens acima analisados são classificados como alheios à atividade do estabelecimento, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” e inciso III da IN nº 01/98, uma vez que não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito ou estão relacionados a obras estruturais do estabelecimento ou de equipamentos.

Por sua vez, os galpões são bens que se confundem com a própria edificação do estabelecimento, construídos mediante utilização de peças metálicas diversas.

Conclui-se, portanto, que Galpões são bens alheios à atividade do estabelecimento, nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” e inciso III da IN nº 01/98, uma vez que não exercem nenhuma ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito ou estão relacionados a obras estruturais do estabelecimento ou de equipamentos. Por consequência, os materiais aplicados nesses bens também são considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Destaque-se que os bens tipo “guindaste de coluna do FEA”, utilizados para movimentar cargas suspensas, tem como função apenas içar/levantar/transportar ou

acionar sistemas de transporte de cargas/tubos, não exercendo, pois, qualquer ação intrínseca no processo produtivo propriamente dito.

De igual forma, os itens aplicados nos sistemas de exaustão e filtragem de poeira, de análise de presença de gases, de controle na emissão de poluentes, de desempoeiramento e outros vinculados ao controle ambiental, são alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado, nos termos do art. 1º, inciso II, alínea “c” da IN DLT/SRE nº 01/98, uma vez que não desempenham qualquer ação, direta ou indireta, no processo produtivo de fabricação de tubos.

A conclusão é a mesma em relação às ferramentas diversas, uma vez que utilizadas para fazer medições nos tubos, aferições de equipamentos e para inspecionar os tubos laminados, pois não exercem qualquer ação no processo de produção propriamente dito.

No mesmo sentido, não obstante a importância da iluminação em qualquer ambiente, especialmente em áreas industriais, os materiais aplicados na “instalação elétrica de iluminação do pátio de sucata da aciaria para permitir o trabalho no período noturno”, pois no pátio em questão nem mesmo a energia elétrica gera direito a créditos de ICMS, uma vez que não consumida no processo de industrialização, isto é, nesse local não há atividade industrial, e sim na aciaria.

Resumindo, os produtos acima analisados (ou os bens em que aplicados) não geram direito a créditos de ICMS, uma vez que classificados como alheios à atividade-fim do estabelecimento autuado (fabricação de tubos), nos termos previstos no art. 1º, inciso II, alínea “c” e inciso III da IN nº 01/98:

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

(...)

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

(...)

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

→ **Anexo 3 (Uso e consumo):**

Há que se destacar, com relação às partes e peças enumeradas neste Anexo, sob a ótica da IN nº 01/86, são consideradas materiais de uso e consumo, uma vez que utilizadas na manutenção industrial.

Percebe-se que os itens objeto do estorno dos créditos, conforme informações prestadas pela própria Autuada (Anexo 3), são partes e peças. Mas, não têm função particularizada no processo produtivo, sendo, na verdade, meros

componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas

Cumprе alertar que a partir de 1º/04/17 foi vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando o imposto se relacionar à entrada de partes e peças de máquinas e equipamentos, que não se caracterizam como bens do ativo imobilizado, ainda que desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto resultante de qualquer processo produtivo, 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, conforme prevê o inciso XVII do art. 70 do RICMS/02, acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Decreto nº 47.119, de 29/12/16.

Desta mesma forma a Instrução Normativa SUTRI nº 001, de 04/01/17, alterou o inciso II e revogou o teor do inciso V, ambos da Instrução Normativa SLT nº 01/86, para que produza os efeitos estabelecidos pelo Regulamento a partir de 1º/04/17.

Contudo, cumpre ressaltar que os itens, adquiridos pela Autuada antes da citada alteração, objeto deste lançamento, não se enquadram no inciso V da citada Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Tais bens se enquadram no inciso IV da IN SLT nº 01/86 (partes/peças de manutenção/reposição), uma vez que não exercem qualquer ação direta sobre o produto em elaboração, ou seja, mesmo sob a ótica do inciso V da citada IN, vigente até 31/03/17, não se enquadrariam no conceito de produtos intermediários, por não exercerem nenhuma atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa.

Instrução Normativa SLT nº 01/86

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

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

Assim, corretamente agiu a Fiscalização ao efetuar a glosa dos créditos relativos aos produtos objeto da autuação (Anexo 3), uma vez que efetivamente caracterizados como materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que muitos dos itens objeto deste lançamento já tiveram análise por este Conselho de Contribuintes, em PTAs de mesma sujeição passiva dos presentes autos, cuja decisão foi pela manutenção da glosa dos créditos do imposto a eles referentes:

ACÓRDÃO: 23.670/20/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.001428512-54

IMPUGNAÇÃO: 40.010149594-53

IMPUGNANTE: VALLOUREC TUBOS DO BRASIL LTDA.

IE: 062000051.00-83

PROC. S. PASSIVO: MARIA DAS GRAÇAS ALVARENGA LAGE/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02 E NA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE – CRÉDITO INTEGRAL. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, UMA VEZ QUE APROPRIADOS DE UMA SÓ VEZ, EM DETRIMENTO DO APROVEITAMENTO REGULAMENTAR DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) A CADA MÊS, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 66, § 3º, INCISO I DO RICMS/02 C/C ART. 6º DO ANEXO XVI DO MESMO DIPLOMA LEGAL. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE – CRÉDITO SEM ORIGEM - NOTA FISCAL – NÃO IDENTIFICAÇÃO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVOS ÀS PARCELAS DO IMPOSTO LANÇADAS NO CIAP, UMA VEZ QUE O CONTRIBUINTE, APESAR DE INTIMADO, NÃO INFORMOU OS DADOS RELATIVOS ÀS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARQUIVO ELETRÔNICO - ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO - EFD. CONSTATADA A ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO, DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS REFERENTES À TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E DE SAÍDA DE MERCADORIAS OU BENS E DAS AQUISIÇÕES E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS, RELATIVOS À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E À ESCRITURAÇÃO DE LIVROS FISCAIS, CONFORME PREVISTO NOS ARTS. 44, 46, 50 E 54 DO ANEXO VII DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO XXXIV ALÍNEA “A” DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 23.671/20/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.001428497-99

IMPUGNAÇÃO: 40.010149593-72

IMPUGNANTE: VALLOUREC SOLUÇÕES TUBULARES DO BRASIL S.A.

IE: 001053240.01-51

PROC. S. PASSIVO: MARIA DAS GRAÇAS ALVARENGA LAGE/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM DO ATIVO PERMANENTE - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE ALHEIOS À ATIVIDADE DO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESTABELECIMENTO, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 70, INCISO XIII DO RICMS/02 E NA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01/98, QUE VEDAM A APROPRIAÇÃO DE TAIS CRÉDITOS. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DO ICMS APURADO, ACRESCIDO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75, RESPECTIVAMENTE.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL PELAS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO II E ART. 12, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 42, § 1º DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 23.370/19/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.001174081-72

IMPUGNAÇÃO: 40.010147539-28 (COOB.)

IMPUGNANTE: VALLOUREC SOLUÇÕES TUBULARES DO BRASIL S.A. (COOB.)

IE: 001053240.00-70

AUTUADO: VALLOUREC TUBOS DO BRASIL LTDA.

IE: 062000051.00-83

PROC. S. PASSIVO: MARIA DAS GRAÇAS LAGE DE OLIVEIRA/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/BH-3 - BELO HORIZONTE

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 56 DA LEI Nº 6.763/75 E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DO CITADO DIPLOMA LEGAL. INFRINGÊNCIA AOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RESULTANTE DA APLICAÇÃO DO PERCENTUAL RELATIVO À DIFERENÇA ENTRE A ALÍQUOTA INTERNA E A INTERESTADUAL PELAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO E ORIUNDAS DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 6º, INCISO II E ART. 12, § 2º DA LEI Nº 6.763/75 E ART. 42, § 1º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO PLENAMENTE CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, constituídas pelo ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

As questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante, especialmente quanto à multa de revalidação, não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *“a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”*.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Patrícia Pinheiro Martins. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Thiago Álvares Feital (Revisor), Paula Prado Veiga de Pinho e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 31 de agosto de 2021.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator