

Acórdão: 24.230/22/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 16.001387684-43
Impugnação: 40.010146724-13
Impugnante: FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda
CNPJ: 16.701716/0001-56
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

RESTITUIÇÃO - ICMS - RECOLHIMENTO A MAIOR. Devidamente comprovado que a Requerente incorreu em um equívoco na classificação de parte das mercadorias adquiridas relativamente ao diferencial de alíquotas, sendo devida, em parte, a restituição do imposto em relação aos itens descritos nas tabelas 1 e 2, em conformidade com a manifestação fiscal e, ainda, em relação aos itens “alargador”, “Pino Scribe”, bem como todos os itens assinalados no Laudo Pericial oficial que tenham consumo e desgaste em prazo inferior a um ano, que tenham contato físico com o produto e que apresentem atuação particularizada/essencial ou específica, conforme planilha juntada aos autos. Impugnação parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Requerente pleiteia da Fazenda Pública Estadual, conforme documento de fls. 02, a restituição dos valores pagos no período de novembro de 2012 a julho de 2016, relativamente ao diferencial de alíquota de mercadorias adquiridas para uso e consumo que, posteriormente, foram aplicadas no processo produtivo.

Em atenção ao pedido, a empresa contribuinte foi intimada a apresentar planilha demonstrativa do valor pleiteado a título de restituição, identificando a mercadoria, dados da NF de aquisição, valor do diferencial de alíquota recolhido, data da movimentação da mercadoria em seu ativo, local de aplicação específico de cada mercadoria, bem como demonstração dos lançamentos contábeis realizados na entrada da mercadoria e do momento em que foi destinada ao processo produtivo.

A documentação solicitada foi apresentada pela empresa, a qual evidenciava que a Contribuinte, historicamente, considerava tais mercadorias como uso e consumo, classificando-as contabilmente com esta denominação ou como material de manutenção, não se creditando de ICMS referente às operações de aquisição e cumprindo com a obrigação de recolher o diferencial de alíquota devido pela entrada em seu estabelecimento. Todavia, modificou seu entendimento, solicitando a restituição.

A Delegacia Fiscal de Contagem, em Despacho de fls. 82, indeferiu o pedido, baseando-se no Parecer Fiscal de fls. 76/81, o qual sustenta que a Lei nº 24.230/22/3ª

6.763/75 determina, em seu art. 5º, que o imposto incide sobre a entrada em estabelecimento de mercadorias oriundas de outros estados destinadas a uso, consumo ou ativo permanente.

A Fiscalização entendeu que a classificação atribuída pelo Contribuinte em um primeiro momento era a mais assertiva (uso e consumo) e que, ao reavaliar a destinação/função de sua mercadoria como material intermediário, a empresa deixou de observar as considerações da Instrução Normativa SLT nº 01/86, que aclara o conceito de produto intermediário.

Ademais, o detalhamento das mercadorias apresentado em atendimento à solicitação fiscal, bem como sua utilização no processo industrial da Contribuinte reforçam o seu não enquadramento ao conceito de produto intermediário. Tratam, as mercadorias, de ventosas, eletrodos, pontas de eletrodo, filtros, correias, graxa, dentre outros produtos que não interagem com o produto final nem se consomem imediata e integralmente dentro da linha de produção, não apresentando caráter de essencialidade na obtenção de novo produto.

Inconformada, a Requerente apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 86/119, acompanhada dos documentos acostados às fls. 120/169, destacando, em síntese, que:

- o pagamento do ICMS/DIFAL ocorreu em razão da Impugnante ter, por equívoco, escriturado diversos bens como sendo de “uso e consumo” do estabelecimento, quando, na realidade, tratavam-se de produtos intermediários;

- a Fiscalização não analisou o enquadramento das partes, peças e componentes (produtos não individualizados), listados pela Impugnante em seu Pedido de Restituição, como produtos intermediários;

- nos termos da redação original da Instrução Normativa nº 01/86, 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, sendo: (i) consumo imediato consiste no consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização, nunca marginalmente ou em linhas independentes e no qual o produto tiver caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto; (ii) lado outro, entende-se como consumo integral o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total, ou seja, pode ir se consumindo e desgastando de forma contínua até resultar acabado, inutilizado por força do cumprimento de sua utilidade. Nesse contexto, sustenta que a análise fiscal foi efetuada tão somente com base na descrição de cada produto, sem a imprescindível avaliação da real forma de inserção de cada um no processo produtivo específico da impugnante;

- discorre sobre as áreas de produção da empresa autuada, a fim de demonstrar que as mercadorias indicadas foram reclassificadas para se obter a conformidade com a sua real destinação/função;

- sob a égide da Lei Complementar nº 87/96, o direito ao creditamento que anteriormente era puramente físico (exigia que insumos fossem consumidos no

processo fabril e compusessem o produto final) passou a ser misto, exigindo apenas a vinculação dos bens à atividade essencial do estabelecimento do contribuinte, consoante art. 19 e 20, do supracitado diploma legal e jurisprudência do STJ sobre a matéria;

- discorre sobre o seu processo industrial, apresentando suas 4 áreas de produção: prensa, funilaria, pintura e montagem e apresenta detalhadamente a aplicação individualizada de diversos itens, objeto da autuação.

Conclui pleiteando a realização de prova pericial e apresentando quesitos às fls. 118.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 171/173, contrapondo-se aos argumentos deduzidos pela Impugnante, sustentando que:

- desnecessária a realização de prova pericial, uma vez que os argumentos e elementos carreados aos autos pela Fiscalização e pela própria Impugnante, revelam-se suficientes para a elucidação da questão;

- no mérito, ratifica integralmente o parecer apresentado anteriormente, o qual fundamentou o indeferimento do pedido da empresa Impugnante, uma vez que os produtos reclassificados pela Contribuinte não se enquadram no conceito de produto intermediário e sim como bens de uso e consumo, considerando sua aplicação e função à luz da legislação aplicável.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de perícia, às fls. 181.

A Fiscalização formula os quesitos de fls. 186 e a Impugnante apresenta parecer elaborado por Assistente Técnico às fls. 188/190.

O Laudo Pericial encontra-se às fls. 191/222 dos autos, o qual respondendo aos quesitos apresentados pelas partes, descreveu em mídia digital a utilidade e função de cada uma das mercadorias dentro do processo produtivo da Impugnante, não tendo se comprometido a responder se tais produtos podem ser conceituados como produtos intermediários, sob a fundamentação de que a resposta a esta indagação extrapola o objetivo da perícia, que consiste na realização de exame técnico ou científico.

Aberta vista para a Impugnante que se manifesta às fls. 228/249, reafirmando os argumentos deduzidos em sua Impugnação inicial.

A Fiscalização retorna aos autos às fls. 252/257, destaca que não obstante o Perito não ter se pronunciado sobre questões de mérito, suas respostas objetivas aos quesitos deixam claro o equívoco da empresa em tentar classificar as mercadorias de uso e consumo que deram entrada em seu estabelecimento, como se produtos intermediários fossem, com exceção aos itens descritos nas tabelas 1 e 2 acostadas às fls. 254 dos autos (macho, lima, líquido deslizante, etc).

Nesse sentido, a Fiscalização, revendo o posicionamento exarado anteriormente pede seja julgada parcialmente procedente a solicitação da empresa contribuinte, nos termos já expostos.

A 3ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência, às fls. 260, para que o perito esclarecesse: 1) Se o produto, alargador, é componente de

alguma máquina ou equipamento e exerce função específica na linha de produção, exaurindo-se na sua função em tempo inferior a um ano, como ocorre com as brocas nas furadeiras, por exemplo; 2) Se o pino scribe é componente de alguma máquina ou equipamento e exerce função específica na linha de produção, exaurindo-se na sua função em tempo inferior a um ano, considerando a descrição de sua utilização, estampada no Laudo Pericial e no documento do Assistente Técnico indicado pela Impugnante.

O perito designado apresentou resposta às fls. 264/267 dos autos, informando que:

- o produto **alargador** pode ser utilizado no processo de usinagem, que consiste na retirada de material das peças, qual seja, um desgaste mecânico que visa dar forma a determinada peça. Possui contato direto com as peças e sua vida útil pode ser inferior a 1 (um) ano;

- o **Pino Scribe** é componente que corresponde à ponta de equipamento, o qual está em contato direto com a peça do veículo. Por seu contato direto sua vida útil pode ser inferior a 1(um) ano.

Em resposta aos esclarecimentos prestados pelo perito, a Impugnante destaca, às fls. 269/271, que em nova oportunidade o Perito Fiscal ratifica as informações prestadas pela empresa acerca da natureza dos produtos, estando definitivamente comprovado que os itens destacados são produtos intermediários, com atuação essencial e específica na linha de produção, sendo empregados no processo industrial em contato direto com o produto industrializado e consumidos em prazo inferior a 12 (doze) meses.

A Fiscalização, retorna aos autos às fls. 274/276 e reitera os argumentos apresentados em manifestação fiscal apresentada anteriormente.

DECISÃO

Trata-se de requerimento de restituição dos valores pagos relativamente ao diferencial de alíquota de mercadorias adquiridas para uso e consumo que, posteriormente, foram aplicadas no processo produtivo, referente ao período de novembro de 2012 a julho de 2016.

Tendo em vista que a questão em debate cinge-se, essencialmente, à abrangência do conceito de produtos intermediários, por compreender que parte das mercadorias apresentadas pela empresa contribuinte são empregadas diretamente no processo de industrialização, integrando-se ao novo produto ou, embora não se integrando ao novo produto, consomem-se, imediata e integralmente, no curso da industrialização, torna-se necessária a análise da Instrução Normativa SLT nº 01/86.

Assim dispõe o referido instrumento normativo:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG - aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que nos termos da legislação em vigor, para efeito de apuração do valor do ICM a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário, e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo de industrialização;

considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no duplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção;

considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, tem-se como a florado, fruto de todo esse trabalho e em especial da jurisprudência administrativa que já se pode ter como firmada, um entendimento bem fortalecido a respeito da espécie, capaz de reduzir dúvidas a prevenir dissensões, RESOLVE:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem 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.

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.

VI - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

(grifou-se)

Conforme a redação original da Instrução Normativa nº 01/86, 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, sendo que:

(i) o consumo imediato consiste no consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização, nunca marginalmente ou em linhas independentes e no qual o produto tiver caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto;

(ii) lado outro, entende-se como consumo integral o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total, ou seja, pode ir se consumindo e desgastando de forma contínua até resultar acabado, inutilizado por força do cumprimento de sua utilidade.

Destaque-se que a redação original da referida instrução normativa ainda consta seguinte condição excludente: “*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.*” (efeitos de 21/02/1986 a 31/03/2017).

Interessante ressaltar que sequer há a exigência que o produto sofra alterações em sua estrutura intrínseca (ou seja, sem o seu desaparecimento total) para que seja considerado um produto intermediário.

Ressalte-se que a Fiscalização reconhece em parte o equívoco da empresa em tentar classificar as mercadorias de uso e consumo que deram entrada em seu estabelecimento, como se produtos intermediários fossem e altera seu posicionamento exarado anteriormente, pedindo que seja julgada parcialmente procedente a impugnação.

Nesse contexto, a partir dos esclarecimentos apresentados por meio da prova pericial e após a análise de toda a documentação acostada aos autos, restou comprovado que assiste razão, ainda, à Requerente em relação aos itens “alargador”, “Pino Scribe”, bem como todos os itens assinalados no Laudo Pericial oficial que tenham consumo e desgaste em prazo inferior a um ano, que tenham contato físico com o produto e que apresentem atuação particularizada/essencial ou específica, conforme planilha juntada aos autos às fls. 222.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente a Impugnação em relação aos itens descritos nas tabelas 1 e 2, acostadas às fls. 254 dos autos, em conformidade com a Manifestação Fiscal e, ainda, em relação aos itens “alargador”, “Pino Scribe”, bem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

como todos os itens assinalados no Laudo Pericial oficial que tenham consumo e desgaste em prazo inferior a um ano, que tenham contato físico com o produto e que apresentem atuação particularizada/essencial ou específica, conforme planilha juntada aos autos às fls. 222. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Alessandro Mendes Cardoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Fernanda Paixão Sales Bianco (Revisora) e Thiago Álvares Feital.

Sala das Sessões, 04 de maio de 2022.

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich
Relator**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**

D