

Acórdão: 14.448 /00/1.^a - A
Impugnação: 40.10058410-38
Agravo Retido: 40.30100911-67
Impugnante: Icasa Indústria Cerâmica Andradense S/A
PTA/AI: 01.000135709-33
Inscrição Estadual: 026.133307.0094
Origem: AF/Poços de Caldas
Rito: Ordinário

EMENTA

Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Material de Uso e Consumo. Os produtos adquiridos pela empresa Autuada, para a confecção de matrizes e moldes, não se enquadram na definição de produto intermediário, uma vez que utilizados em linha marginal ao processo produtivo. Razões da Impugnante insuficientes para elidir o feito fiscal. Exigências parcialmente mantidas, nos termos da retificação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

Alíquota de ICMS – Diferencial. Restando caracterizado que os produtos adquiridos em operações interestaduais são destinadas a uso e consumo do estabelecimento, uma vez que utilizados em linha marginal ao processo produtivo, é devida a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Corretas as exigências fiscais.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Valor: R\$ 212.163,54 (adequado à Lei n.º 12.729/97).

Parcelas exigidas: ICMS, MR (50%).

Motivos da autuação:

1. Recolhimento a menor do ICMS em decorrência de apropriação de créditos indevidos relativos a aquisição de mercadorias destinadas a confecção de moldes, atividade esta paralela à atividade fim da empresa.
2. Falta do recolhimento do ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a confecção de moldes, atividade esta paralela à atividade fim da empresa.

Inconformada com as exigências fiscais, a **Autuada** impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 113/117), por intermédio de seus representantes legais, requerendo, ao final, a procedência da Impugnação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 118 e complementada pelo recolhimento constante da DAE de fls. 130.

Alega que a AF/Poços de Caldas emitiu desnecessariamente dois Autos de Infração, embora sejam comuns as imputações contidas num e noutro, razão pela qual apresenta impugnações simultâneas, fundadas em razões comuns.

Afirma que, ao contrário do que o Fisco sustenta, os créditos foram aproveitados em conformidade com a legislação vigente – artigo 66, inciso II, alíneas “a.1” e “b”, item 2, subitem 2.2 do RICMS/MG – e que os recolhimentos de diferencial de alíquota foram efetuados, sempre que devidos, sendo que mesmo que houvesse qualquer débito neste sentido, este geraria automaticamente um crédito na conta gráfica, de sorte que, em consequência, nada é devido.

Ressalta que os dispositivos legais mencionados estão lastrados no artigo 20 da LC 87/96, que estipula as condições para aproveitamento de créditos e que tais condições foram observadas rigorosamente.

Aduz que o Fisco está criando conceituação própria em torno das aquisições que possam ou não gerar direito ao creditamento de ICMS, sendo absurdo que os moldes para fundição de louça sanitária sejam tidos como atividade paralela à linha produtiva, uma vez que seria inviável dar a conformação física desejada ao produto sem a sua utilização.

Considera que tem pleno conhecimento de que não é bastante afirmar que nada deve e que lhe cabe dar demonstração inequívoca disto, embora só possa fazê-lo mediante o concurso de especialista, tendo em vista o volume das operações que requerem análise detida uma a uma.

Assim, requer expressamente a realização de prova pericial, com fulcro nos artigos 114 e seguintes da CLTA/MG, na forma do artigo 98 incisos III e IV do mesmo diploma legal, apresentando quesito único e indicando assistente técnico, anexando a DAE referente ao recolhimento da taxa de expediente devida às fls. 119 e DAE complementar às fls. 131.

O Fisco, na Réplica de fls. 133/138, refuta as alegações da defesa, requerendo a improcedência da Impugnação.

Informa que a exigência do crédito tributário através da lavratura de duas peças fiscais teve por objetivo separar materiais destinados à confecção de moldes dos demais, de forma a dar ao trabalho fiscal maior clareza, sendo que tal procedimento não altera em nada os efeitos do lançamento, sendo portanto irrelevante para fins de quaisquer questionamentos de ordem procedimental ou jurídica.

Observa que neste PTA (01.000135709.33) foram estornados créditos relativos a aproveitamento indevido de créditos correspondentes a entrada de materiais utilizados na fabricação de matrizes e moldes que foram, indevidamente, tratados pela Impugnante como produtos intermediários, sendo que tais materiais, em conformidade com o artigo 33 da LC 87/96, alterada pela LC 99/99 só ensejarão direito ao crédito para as entradas ocorridas a partir de 01.01.2003, por se tratarem, na realidade, de materiais de uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Informa que de observação feita *in loco*, foi constatado que a empresa possui uma linha de montagem separada da linha principal, onde confecciona matrizes e moldes.

As matrizes são destinadas a produção de moldes e estes, por sua vez, são utilizados na fabricação de louças sanitárias, sendo descartados após a produção de aproximadamente 200 (duzentas) unidades por perder a porosidade necessária, e vendidos a preços simbólicos como sucata.

Aduz que os dispositivos legais invocados pela Impugnante para demonstrar a legitimidade dos créditos aproveitados determinam que o crédito é condicionado a que os produtos sejam empregados diretamente no processo de produção, sendo consumidos ou integrando o produto final, na condição de elemento indispensável a sua composição.

Analisa a IN 01/86, concluindo que de acordo com esta norma, não é condição suficiente o fato do material ser utilizado, sofrer desgaste e ser consumido no setor fabril, sendo necessário que seja essencial na elaboração do produto, integrando-o ou consumindo-se integralmente na linha central de produção, nunca em linha marginal ou paralela; quanto às partes e peças de máquinas e equipamentos, devem desenvolver atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato direto com o produto.

Chama a atenção para o fato de que os materiais adquiridos para a confecção de moldes e matrizes são utilizados em linha marginal, não sendo consumidos no momento da industrialização do produto, razão pela qual não podem ser considerados produtos intermediários, mas sim de uso e consumo.

Faz uma análise comparativa de duas situações: uma em que a empresa adquire o molde pronto, sendo este considerado produto intermediário, passível, portanto, de creditamento, situação esta que não reflete o que ocorre; outra, que constitui o caso aqui tratado, em que a empresa adquire produtos para confeccionar ela mesma o molde, num processo em que tais produtos perdem sua existência individualizada, passando a fazer parte de uma espécie nova, um novo produto (molde) que não será revendido a outrem, mas sim utilizado pela própria empresa.

Conclui que a empresa é a consumidora final destes materiais, uma vez que não ocorrerá uma operação posterior tributada decorrente da sua utilização, sendo portanto vedado o aproveitamento dos créditos a eles relativos, tendo em vista o disposto no artigo 70 inciso XI do RICMS/96, que veda expressamente o aproveitamento de crédito quando “*deva não ocorrer, por qualquer motivo, operação posterior com a mesma mercadoria ou outra dela resultante*”.

Além disto, o consumo destes materiais ocorre no momento da confecção do molde, numa linha marginal de produção, não podendo ser considerados produtos intermediários, tratando-se, na verdade, de materiais de uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao diferencial de alíquotas, afirma que sua exigência decorre da previsão contida no artigo 43 § 1º do RICMS/96, uma vez que tais produtos não são produtos intermediários; o argumento de que tal débito geraria crédito é errôneo, uma vez que o diferencial de alíquotas relativo a material de uso e consumo não gera direito a crédito para os contribuintes.

Chama a atenção para o fato de que as cópias de notas fiscais anexadas por amostragem trazem anotações feitas pela própria empresa, indicando a aplicação dos materiais, não deixando dúvidas quanto a sua utilização, o que por certo torna desnecessária a perícia requerida.

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

Esta Auditoria Fiscal determinou a realização da Diligência de fls. 145, que resultou na retificação do crédito tributário de fls. 146/160 e solicitação, por parte do Fisco, para a juntada de documentos (DAPI do período fiscalizado) e para o desentranhamento das planilhas de fls. 42 e 43 uma vez que são estranhas ao processo.

O desentranhamento das planilhas de fls. 42 e 43 foi efetivado conforme documento de fls. 233, os DAPI foram juntados às fls. 161/231 e a Autuada cientificada da retificação do crédito tributário, reabrindo-se o prazo para pagamento com redução, nos termos do artigo 100 da CLTA/MG, conforme documento de fls. 234 e AR de fls. seguinte.

Na oportunidade, comunicou-se à Autuada o desentranhamento efetuado, abrindo-se vistas do processo nos termos do artigo 113, § 2º do mesmo diploma legal.

Exercendo seu direito de defesa, a Autuada se manifesta às fls. 236/241, ratificando a Impugnação anteriormente apresentada e o pedido de prova pericial.

O Fisco novamente se manifesta às fls. 244/245, considerando que a retificação do trabalho fiscal não abrangeu infringências ou penalidades, limitando-se a corrigir erros nas transcrições de valores do relatório Fiscal Contábil para a Verificação Fiscal Analítica, com implicações apenas no valor do crédito tributário, sendo que a Impugnante apenas ratificou a impugnação já apresentada, nada trazendo de novo aos autos que possa modificar o trabalho fiscal.

Desta forma, ratifica sua manifestação anterior, pedindo o prosseguimento do feito.

DO RECURSO DE AGRAVO

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante foi indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 248.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 252/255).

Afirma que o feito desafia, sim, a realização de prova pericial e que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

própria redação do quesito único apresentado demonstra que esta é necessária para o esclarecimento do ponto crucial desta contenda, qual seja, estabelecer se os créditos aproveitados são ou não legítimos através de pressupostos técnicos e não de critérios subjetivos.

Ressalta que à fiscalização fazendária não é lícito estornar tais créditos uma vez que não possui quaisquer provas técnicas relacionadas com o processo produtivo da empresa.

Com fulcro no artigo 5º inciso XV da CF/88, pede para a Auditoria a reconsideração da decisão agravada, sob pena de caracterizar nulidade do processo por cerceamento de defesa e, caso não seja atendida, solicita que a Emérita Câmara de julgamento se pronuncie pelo provimento do recurso de agravo.

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

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 258 a 266 , opina pela procedência parcial da Impugnação, conforme reformulação procedida pelo Fisco à folha 146 dos autos.

DECISÃO

DAS PRELIMINARES

Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que o quesito proposto não objetiva questionar a apuração do crédito tributário, que se encontra devidamente demonstrado na planilha elaborada pelo Fisco às fls. 28/41 dos autos, bem como nos demonstrativos de fls. 146/160, que não foram contraditados pela Impugnante.

A solicitação expressa no quesito apresentado refere-se especificamente a “análise individual de cada operação de aquisição, durante os períodos abrangidos pela ação fiscal”, bem como “pesquisa sistemática sob o *modus operandi* da impugnante”.

Em relação a estes aspectos, há que se considerar que a planilha elaborada pelo Fisco traz, documento por documento, a especificação do produto cujo crédito foi estornado, demonstrando que o Fisco já procedeu à análise individual de cada operação de aquisição, sendo desnecessário que esta se repita através de peritos.

Por sua vez, as notas fiscais trazem anotações apostas pela própria empresa que elucidam o tratamento contábil dado aos produtos adquiridos, tratamento este que obviamente advém das necessidades impostas pelo processo produtivo da Autuada, ou seja, por seu *modus operandi*, bem como a sua utilização, sendo que tais anotações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

constituem prova, fornecida pela própria Impugnante, da destinação dada por ela aos produtos em referência.

Além do mais, “aquilatar se a produção de molde para fundição de louça sanitária pode ou não ser considerada atividade paralela ou diferenciada da atividade fim da impugnante” constitui questão de mérito, cujo julgamento cabe a este Colendo Conselho, por determinação do artigo 77 da CLTA/MG.

A decisão ora agravada não cerceia, portanto, o direito de defesa da Impugnante.

Da mesma forma que o Fisco expôs, em sua planilha, todos os dados referentes aos documentos que foram objeto de estorno de crédito e de exigência de diferencial de alíquota, abrangendo fornecedor, datas, produtos, valores, ou seja, detalhando operação a operação, a Impugnante poderia ter contraditado o feito fiscal minuciosamente, operação a operação, de forma a justificar seu entendimento de que os materiais nelas descritos são produtos intermediários.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e II, da CLTA/MG.

DO MÉRITO

O presente lançamento exige ICMS e MR decorrentes de estorno de créditos indevidamente aproveitados e exigência do diferencial de alíquotas relativo a aquisições interestaduais de produtos destinados a uso e consumo do estabelecimento.

Os créditos indevidamente aproveitados são referentes a materiais adquiridos para a confecção de moldes, em linha marginal de produção, que foram indevidamente tratados pela Autuada como produtos intermediários.

A apuração do crédito tributário efetuada pelo Fisco está demonstrada da seguinte forma:

- Fls. 28 a 32 – Relação das aquisições de gesso utilizado na confecção de moldes, fornecidos por “Chaves S/A Min. e Ind.”, contendo discriminação da data, número da nota fiscal, base de cálculo, valor do ICMS estornado por apropriação indevida, valor do diferencial de alíquota por tratar-se de aquisições de outro Estado da Federação
- Fls. 33 a 39 – Relação das aquisições de outras mercadorias utilizadas na confecção de moldes, contendo discriminação da data, número da nota fiscal, identificação do fornecedor, descrição da mercadoria, base de cálculo, valor do ICMS estornado por apropriação indevida, valor do diferencial de alíquota no caso de se tratar de aquisição de outro Estado da Federação
- Fls. 40 a 41 – Consolidação das duas planilhas anteriores
- Fls. 151 a 155 – Relatório Fiscal Contábil com discriminação dos totais mensais por irregularidade

➤ Fls. 156 a 160 – VFA referente aos exercícios de 1995 a 1999

O Fisco juntou aos autos, ainda, cópias das notas fiscais relacionadas nas planilhas (por amostragem), que trazem anotações manuscritas apostas pela própria empresa, as quais indicam que os produtos foram adquiridos para uso na “*modelagem*”, ou seja, na fabricação de matrizes e moldes, não restando qualquer dúvida em relação a este ponto.

A questão de mérito no presente contencioso resume-se, portanto, à possibilidade ou não de aproveitamento de tais créditos, considerando que são vinculados à confecção de matrizes e moldes e não ao processo de industrialização de louças sanitárias, que é a atividade fim da empresa Impugnante.

Como se pode ver da análise das notas fiscais e da planilha elaborada pelo Fisco, os produtos constantes dos documentos em questão são gesso, cola, vaselina, encaixes plásticos, citrato de sódio, fitas de aço, grampos, silicone, anéis para entrada de água, entre outros.

Como bem coloca o Fisco, tais produtos tem existência individualizada até o momento em que são transformados em novo produto (matrizes e moldes) em linha marginal de produção. Assim, não podem ser considerados produtos intermediários por não atenderem às especificações contidas no artigo 144, inciso II, alínea “b”, do RICMS/91 e no art. 66 do RICMS/96, que disciplinam a matéria.

O art. 66, do RICMS/96, assim dispõe:

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

“§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

(...)

2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A IN SLT/01/86 foi editada para melhor elucidar o conceito de produto intermediário e dispõe que *“por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto”*.

A atividade fim da Impugnante é a fabricação e distribuição de louças sanitárias e materiais correlatos, conforme atesta o artigo 3º de seu estatuto social; as matrizes e moldes são por ela confeccionados em linha marginal de produção, não sendo objeto de operações subsequentes tributadas, uma vez que são utilizadas pela própria empresa na fabricação de louças sanitárias, sendo que esta sim constitui sua atividade fim.

Desta forma, os produtos adquiridos para a confecção de matrizes e moldes não se incluem na especificação de produto intermediário conforme disposto no artigo 66 do RICMS/96 e na IN SLT 01/86, não gerando, em consequência, direito a crédito.

Com muita pertinência, o Fisco lembra, ainda, que o artigo 70, inciso XI do RICMS/96 veda expressamente o aproveitamento de crédito quando *“deva não ocorrer, por qualquer motivo, operação posterior com a mesma mercadoria ou outra dela resultante”*.

O produto resultante, no presente caso, é o molde, que não é comercializado pela empresa, mas sim por ela utilizado na fabricação das louças sanitárias.

Resta claro, portanto, que a Impugnante é a consumidora final destes produtos, sendo que o seu consumo não se dá diretamente na linha principal de produção, mas sim em linha marginal ou paralela, sendo vedado o aproveitamento dos créditos a eles relativos, por determinação da legislação tributária.

A exigência do diferencial de alíquotas relativo a estes mesmos produtos é procedente, advindo da disposição contida no artigo 43, § 1º do decreto regulamentar. A alegação de que a existência de débito por diferencial de alíquota gera um crédito correspondente é inócua, tendo em vista que os produtos aqui referidos são de uso e consumo do estabelecimento, conforme restou demonstrado, e tais produtos somente ensejarão crédito aos contribuintes pelas entradas ocorridas a partir de 01 de janeiro de 2003 (artigo 66, inciso II, alínea “b” do RICMS/96).

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que o julgava improcedente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 28/08/00.

Ênio Pereira da Silva
Presidente

José Eymard Costa
Relator

CC/MIG