

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão: 2.105/00/CE
Recurso de Revisão: 2.755
Recorrente: Companhia Aços Especiais Itabira - Acesita
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Advogado: José Antônio Damasceno
PTA/AI: 01.000101248-27
Inscrição Estadual: 687.013342.03-52
Origem: AF/II Coronel Fabriciano
Rito: Ordinário

EMENTA

Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido - Aquisição de Material de Uso e Consumo - Excluído do crédito tributário os produtos da relação juntada aos autos, em preliminar, por determinação desta Câmara. Reformada a decisão recorrida, excluindo-se parte das exigências fiscais.

Alíquota de ICMS - Diferencial -Infração caracterizada. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão parcialmente provido. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a utilização indevida de créditos do ICMS em aquisições internas e interestaduais de materiais de uso e consumo, bem como sobre a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas nessas últimas, referente aos exercícios de 1990 a 1994

A decisão, consubstanciada no Acórdão n.º 12.337/98/2.^a, pelo voto de qualidade, deferiu parcialmente o mesmo, por maioria de votos, por considerar decaído o direito da Fazenda Pública Estadual para excluir as exigências relativas ao período de janeiro a junho/90; pelo voto de qualidade, foram mantidas as exigências referentes ao período de julho a agosto/90 e, por unanimidade, foram mantidas as demais exigências fiscais de ICMS e MR (50%), no valor de R\$ 233.866,72.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, e por intermédio de procurador legalmente habilitado, Recurso de Revisão de fls. 285 a 291, requerendo, em preliminar, o provimento do mesmo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mérito, requer o cancelamento da cobrança do ICMS e da MR, a título de estorno de crédito, e a título de diferencial de alíquota, referentes a todos os produtos intermediários objeto do processo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 324 a 327, opina, em preliminar, pelo conhecimento do Recurso de Revisão interposto, e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Superada, de plano, a condição de admissibilidade capitulada no art. 137 da CLTA/MG - aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84 e atualizada pelo Decreto n.º 40.380/99, posto que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Preliminar

Em preliminar, determinou a Câmara a juntada da relação de produtos apresentada da tribuna pelo patrono da recorrente.

Mérito

Em seu Recurso de Revisão, a Recorrente pede, inicialmente, que a Egrégia Câmara Superior reconheça seu direito ao crédito do ICMS, pago sobre os 31 produtos intermediários, empregados no seu processo industrial, inclusive aos 23 produtos relacionados a seguir, que, equivocadamente, data vênua, possam ser considerados como empregados em linha marginal da produção:

Sal, carbonato de sódio;

Álcool etílico

Sulfato de alumínio;

Hipoclorito de sódio líquido;

Hidróxido de sódio em sol, aquosa;

Soda cáustica em escamas;

Cal hidratada ensacada;

Álcool;

Cloro líquido;

Aditivo inibidor de corrosão;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acetona solvente orgânica;
Soda cáustica em escamas;
Polímero AH 1050 floculante;
Aquatec B 82;
Aquatec U 74;
Aquatec A;
Aquatec U 12;
Sal grosso;
Nalco 7472;
Solução sulfato alumínio;
Carbonato de sódio;
Nalco BD 4202;
Aquatec

Prosseguindo em suas razões de defesa, a Recorrente diz que, caso a E. Câmara Superior decida pela ilegitimidade de crédito do ICMS referente aos 23 produtos intermediários, relacionados acima, o que se admite apenas para argumento, data vênua, confia que a esta decidirá pela legitimidade do crédito do ICMS referente aos 8 produtos intermediários a seguir, tendo em vista que são absolutamente convergentes e coincidentes as conclusões dos “Relatórios de Produtos”, oferecidos pelo Sr. Fiscal e pelo Sr. Assistente Técnico da recorrente.

Ácido Sulfúrico;
Sílica coloidal;
Ácido clorídrico;
Álcool metílico;
Ácido sulfúrico;
Nalco 6587;
Sílica coloidal;
Álcool etílico.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Recorrente, para justificar o direito ao creditamento referente aos 31 produtos intermediários, objeto do processo, especialmente o referente aos 8 produtos acima relacionados, fundamenta-se na resposta à consulta número 193/91, de interesse da São Bento Mineração, na qual a Diretoria de Legislação Tributária da Superintendência da Receita Estadual admite a apropriação como crédito do ICMS referente às aquisições, dentre outras, de floculante Nalco 8867, Ácido Sulfúrico, Ácido Clorídrico, hidróxido de Sódio e floculante 7871.

Justifica, ainda, que os produtos sal, sulfato de alumínio, hipoclorito de sódio líquido, soda cáustica em escamas, cal hidratada e cloro líquido, empregados na purificação da água industrial, são intermediários, e, desta forma, passíveis de recuperação do ICMS.

Se a água é enquadrada como produto intermediário para efeito de crédito do ICMS, conforme resposta às Consultas 560/90, 563/90 e 564/90, data vênua, são produtos intermediários os materiais empregados na purificação e adequação da água para utilização no processo industrial.

Data vênua, todos os 31 produtos, descritos nos relatórios de produtos pela recorrente e pelo Sr. Fiscal (ácidos, sais, bases, álcoois e outros), são produtos intermediários que, ainda que não saiam fisicamente, se consomem diretamente no processo de industrialização.

Por sua vez a Auditoria entende que as razões invocadas pela Recorrente já foram reiteradamente discutidas nos autos. Percebe-se, claramente, a intenção da Autuada de fazer prevalecer seu entendimento de que os produtos, objeto da presente autuação, devem ser considerados intermediários por serem imprescindíveis ao seu processo produtivo.

Tendo direito ao crédito do ICMS, estaria ela desobrigada de recolher o ICMS referente ao diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais, já que não se tratariam de materiais de consumo.

Ratificando a manifestação proferida pela Auditoria, fls. 277/280, na íntegra, entende correta a autuação.

Sem dúvida que o cerne da discussão concentra-se no aspecto de as mercadorias, objeto da autuação, serem ou não “produto intermediário”, já que, em caso positivo, haveria direito ao aproveitamento do crédito pelas aquisições destas e, em caso negativo, estaria correta a pretensão fiscal de estornar os retrocitados créditos, assim como exigir a complementação da diferença de alíquota nas operações interestaduais.

A preocupação já existia no âmbito federal, tanto que, no final da década de 70, foi editado o PN 65/79 que, procurando elucidar a questão, trouxe o seguinte entendimento acerca da matéria:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PN 65/79 – Crédito do imposto – matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

“10 – Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como “ que , embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização”, para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito”.

“10.1 – Como o texto fala em “incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários” é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários “stricto sensu”, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análogo a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida”.

“10.2 – A expressão “consumidos”, sobretudo levando-se em conta que as restrições “imediate e integralmente”, constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificadamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo”.

No âmbito estadual, mais precisamente em Minas Gerais, até o advento da IN SLT 01/86, o Fisco interpretava de forma bastante restrita o direito ao aproveitamento do crédito, ou seja, somente os materiais, que viessem a agregar fisicamente o produto em fabricação (matéria-prima, embalagem, etc.), é que poderiam ter o correspondente ICMS recuperado.

Com a chegada da citada IN, evolui-se para um conceito mais amplo, já em vigor na Legislação do IPI, desde 11/79, por força do Parecer Normativo CST 65/79, e o Executivo Mineiro deu nova interpretação ao termo “consumo imediato e integral”, bem como nova definição dentro do que se deve entender como “produto intermediário”, com os fundamentos a seguir:

“ Considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto”;

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

“considerando as controvérsias que tem 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”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas, e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, tem-se como afluído, 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 e prevenir dissensões”,

RESOLVE:

“1– Por consumo imediato entende-se o consumo direto de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto”.

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

Resolvida a dúvida do alcance dos termos “imediato” e “integral”, que até o advento da IN SLT 01/86, ao ditarem às regras para fins de recuperação de ICMS, somente atingiam aqueles materiais que, de certa forma, integravam fisicamente o produto final, ampliou-se o universo de materiais passíveis de recuperação de ICMS, passando, desta forma, a abraçar, também, produtos conhecidos como “intermediários” que, embora não se integrando ao produto em fabricação, fossem consumidos em razão de contato direto com este ou vice-versa.

Entretanto, agora estamos diante de uma outra dúvida, ou seja, do que deve ser entendido como **processo produtivo** para fins de recuperação do ICMS.

Na visão do Fisco, entende-se como local do processo produtivo aquele onde se desenvolve a industrialização em suas várias etapas, quando ocorrem as mutações dos materiais utilizados (matérias-primas, embalagens, materiais intermediários, etc.) quer seja por transformação, beneficiamento, acondicionamento etc. É como se cada empresa, ao dispor o seu lay-out industrial, o fizesse de forma a agrupar, em um ou mais espaços físicos, tudo aquilo que se deve entender como integrante de um processo produtivo (local onde de fato se fabrica o produto). Tudo o que estiver fora deste local será conceituado como **linha marginal**.

Este conceito leva-nos a entender que a importância de um processo produtivo, para fins de recuperação do ICMS, está restrito àqueles materiais que são aplicados em alguma fase desse dito processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É óbvio que todo e qualquer material ou bem tem a sua importância dentro de uma empresa. Cada um exerce a sua função, e o seu grau de importância é medido pela ação desenvolvida dentro do processo, quer seja em sua linha **produtiva ou marginal**.

Dentro do conceito do **crédito físico**, no qual a legislação pertinente ainda se fundamenta para permitir ou não a recuperação do ICMS, procuraremos diferenciar linha produtiva de linha marginal, já que este é o cerne da questão.

No segmento siderúrgico, área de atuação da Recorrente, o setor de **Oficina Mecânica**, por exemplo, onde se recuperam e fabricam ferramentas, utensílios e materiais para serem utilizados unicamente nas máquinas e equipamentos do fabricante, a recuperação do imposto não será permitida em obediência ao princípio do crédito físico previsto na Constituição. De fato, as mercadorias ou bens ali fabricados, apesar de importantes no contexto global da empresa, não têm influência **direta sobre o produto em fabricação**.

Por sua vez, em setores como o de **Estação de Tratamento de Água, Controle de Qualidade, Laboratório**, dentre outros, desenvolvem-se ações que, de forma alguma, podem ser levadas para fora da linha de produção.

Iniciemos com o setor de Estação de Tratamento de Água. Se a água, utilizada na fabricação do produto é reconhecida como produto intermediário, todo e qualquer produto, utilizado na mesma para: controle do PH, retirar impurezas, desinfecção, controle bacteriológico etc., também o será. A água, sem o devido tratamento, implicará, sem sombra de dúvida, na fabricação de um produto com impurezas, comprometendo, desta forma, a qualidade do mesmo.

Da mesma forma, nos setores de Controle de Qualidade e laboratório são utilizados materiais que têm por finalidade avaliar a qualidade da matéria-prima, do produto intermediário e do produto que está sendo fabricado. Não é justo entender que estes materiais são aplicados numa fase anterior ou posterior à de fabricação do produto. A partir da avaliação que é feita de forma contínua nestes setores, são detectados problemas que terão de ser eliminados imediatamente, caso contrário o produto ficará com a sua qualidade comprometida, o que impedirá que seja utilizado no fim para o qual está sendo fabricado.

Por estas razões, devemos entender que os setores de Estação de Tratamento de Água, Controle de Qualidade e Laboratório de uma empresa, em qualquer segmento, no caso, como os da ora Recorrente, integram-se ao processo produtivo e, sendo assim, todo e qualquer material, neles utilizados, com vistas a garantir a qualidade do produto, deve ser conceituado como **intermediário**, e como tal passíveis de recuperação do ICMS.

Diante do exposto, acorda a Câmara Especial de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer o Recurso. Também em preliminar, à unanimidade, decidiu a Câmara pela juntada da relação dos produtos apresentada pelo patrono da Recorrente. No mérito, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mesmo, para excluir do crédito tributário os produtos cuja relação está sendo juntada neste momento por determinação da Câmara Especial. Vencidos, em parte, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão e Ênio Pereira da Silva, que excluía do crédito tributário os itens da relação, exceto os de n.ºs 9 e 31, e a Conselheira Luciana Mundim de Matos Paixão que excluía do crédito tributário apenas os itens de n.ºs 2, 6, 21, 29 e 30, e, vencida totalmente a Conselheira Maria de Lourdes Pereira de Almeida (Relatora), que mantinha a cobrança integral do crédito tributário. Designado Relator o Conselheiro Wagner Dias Rabelo. Participaram do julgamento, além dos signatários, e dos já citados, os Conselheiros João Inácio Magalhães Filho, Laerte Cândido de Oliveira e Edmundo Spencer Martins. Pela Recorrente sustentou oralmente José Antônio Damasceno, e pela Fazenda Pública Estadual o Procurador Marcelo Pádua Cavalcanti.

Sala das Sessões, 19/04/2000.

Ênio Pereira da Silva
Presidente

Wagner Dias Rabelo
Relator

Mgm/