

Acórdão: 17.420/05/1^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010112043-62
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz
PTA/AI: 01.000144155-83
Inscr. Estadual: 448.001791.05-20
Origem: DF/ BH-3

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento da diferença de alíquota devida pelas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, em decorrência de entradas no estabelecimento para uso e consumo. Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 2º, inciso II, 43, § 1º, 44, inciso XII, e 84, inciso III, do RICMS/96. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo, ou seja, não se caracterizam como intermediário, uma vez que não se integram ao novo produto e/ou não se consomem imediatamente e integralmente no curso da industrialização. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco e, ainda, para excluir as exigências relativas às partes e peças (exceto acessórios de veículos), graxas e lubrificantes utilizados em máquinas, equipamentos e veículos - desde que de propriedade da Autuada - vinculados ao processo de produção e produtos químicos utilizados no tratamento de água, na proporção da exportação realizada pela Autuada no exercício fiscalizado.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS no período de 01/01/98 a 31/12/98, provenientes de aquisições de materiais de uso e consumo, bem como falta de recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais. Exige-se ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 288 a 310.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, após reformular o crédito tributário (fls. 466 a 751), se manifesta às fls. 848 a 862, pela procedência parcial do lançamento.

A Auditoria Fiscal solicita diligência à fl. 870, que resulta na manifestação de fls. 871 a 872.

Indeferido o requerimento de prova pericial (fl. 875), o mesmo foi agravado às fls. 879 a 882.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 885 a 892, opina, em preliminar, pelo indeferimento do pedido de perícia e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, tendo em vista a reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco (fls. 346 a 751).

A 1ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 23/03/05(fl. 894), decide, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a arguição de ofensa ao Ato Jurídico Perfeito e, ainda, dar provimento parcial ao Agravo retido, deferindo os seus quesitos.

Deferida parcialmente a Perícia, a mesma foi elaborada às fls. 903 a 1035 e Laudo de fl.1.036. A Impugnante, o Fisco e a Auditoria Fiscal voltam a se manifestarem, ratificando suas pretensões iniciais.

DECISÃO

No tocante à homologação, o Auto de Infração nº 01.000134989.22 (fl. 319) refere-se à correção monetária de créditos de ICMS. O presente Auto de Infração refere-se à matéria diversa. Inaplicabilidade do disposto no artigo 149 do CTN.

Não assiste ainda razão à Contribuinte no tocante à arguição de decadência. Segundo o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". No exercício de 1998, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/99, findando-se em 31/12/03. A Contribuinte foi intimada do Auto de Infração em 30/12/03. Inaplicável o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, vez que não se trata de homologação tácita.

Foi imputado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, uma vez que provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso e consumo, bem como falta de recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais

A princípio, o cerne da questão consiste no correto enquadramento dos materiais, para efeito de crédito de ICMS, ou seja, uso e consumo, como pretendido pelo Fisco, ou intermediário, como pretendido pela Contribuinte.

A seguir, dispositivos do RICMS/96 pertinentes à matéria:

RICMS/96:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“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”(grifos nossos)

Segundo ainda a IN SLT nº 01/86, o conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do imposto, é aquele que empregado diretamente no processo de industrialização, seja integrado ao novo produto. Foi definido ainda, por extensão, o conceito de produto intermediário como aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediatamente e integralmente, no curso da industrialização. Por consumo imediato entende-se o consumo direto no processo de industrialização, ou seja, em um 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. Por consumo integral, entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, ou seja, o consumo ou desgaste, contínuo, gradativo e progressivo, na linha de industrialização, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento da finalidade específica no processo, sem comportar recuperação ou restauração.

Não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como ferramentas, instrumentos ou utensílios que, embora se desgastem ou deteriorem no processo de industrialização, não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

Não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. Excepcionam-se as partes e peças que, mais que meros componentes de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato 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 complementa ou as contém.

Consta tanto nos quadros elaborados pelo Fisco (fls. 347/465), como nos quadros elaborados pela Impugnante (fls. 756/847) referência ao “local de aplicação”, “contato produto elaborado/elaboração” e “situação”, tomando-se como ponto de partida a legenda de fl. 346. Observa-se que há inteira concordância entre o Fisco e a Contribuinte em relação ao “local de aplicação” e “contato produto elaborado/elaboração”.

Trata-se de materiais aplicados em veículos diversos (luvas, varetas, juntas de vedação, juntas tampa válvula, anéis de vedação, lanterna traseira, bombas injetoras, elementos filtrantes, pneus, câmaras de ar, manchões pneu, calibradores pneu, buzinas elétricas, válvulas, discos de freio, pastilhas de freio, buchas cilindro, aditivo p/ água radiador, retentores, bobinas, mangueiras etc...), máquinas/equipamentos (rolamentos rolos esféricos, capas rolamento rolo, buchas fixação rolamentos, anéis de fixação, arruelas, parafusos, retentores, mancais, correias transmissão, óleo lubrificante, graxas lubrificante, cruzetas, roletes, etc...), sistemas hidráulicos/elétricos (interruptores, bujão ferro maleável, luva ferro maleável, válvulas gaxeta, válvula borboleta, fusíveis cartucho, sondas haste tubular, cabos elétricos, elos fusível, reatores lâmpadas, adaptadores, chaves de partida diretas, chaves de comutação, chaves seccionadora fusível, botões de sinalização, isoladores em porcelana, pinos p/isolador, cabos de força, tomadas, etc ...), sistemas eletrônicos/informática (cápsula transmissora telefone, etc...), escritório/material escritório (blocos, canetas, formulários contínuos, impressos, percevejos, gomas elástica, etc...), materiais de segurança (abafadores, óculos lente cristal, sapatos, óculos segurança lente, calça operacional etc...), laboratório (solução PH, ácido orto-fosfórico, ácido clorídrico, álcool, carbonato sódio, tetraborato sódio, cloreto estanho, tampa cadinho, cadinho indução carbono, papel filtrante, hidróxido de potássio, tungstênio metálico, bicromato potássio, etc...), tratamento de água (cal hidratada tratamento de água) e flotação (floculante tratamento de água industrial).

Nesse sentido, os materiais considerados pelo Fisco não se enquadram no conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa SLT nº 01/86, uma vez que é fato incontroverso que os mesmos não se integram ao novo produto e/ou não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

Importante ainda ressaltar que o Fisco não procedeu ao estorno dos créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais abarcados pela Instrução Normativa IN SLT nº 01/2001, conforme se observa na legenda (fl. 346) e quadros (fls. 347/465), ou seja, tais materiais foram classificados na situação “2” (intermediário).

O Fisco, ao analisar a Impugnação apresentada, entendeu haver razão parcial à Impugnante, promovendo a reformulação do crédito tributário, conforme demonstrado às fls. 466 a 751.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, a Impugnante, além de considerar tais produtos como intermediários, postula o creditamento do imposto em face da norma albergada na Lei Complementar 87/96, por se tratar de contribuinte exportador.

Com efeito, o RICMS/96 trata da matéria no art. 66, com a seguinte disposição:

Art. 66 - ...

Parágrafo primeiro - 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, ...

2.1) ...

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

Na esteira na norma geral da LC nº 87/96, o mencionado dispositivo do RICMS/96 continua a informar:

3) o valor do imposto correspondente:

3.1) às mercadorias adquiridas ou recebidas, a partir de 16 de setembro de 1996, para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior.

Assim, temos que para as empresas industriais não exportadoras, o creditamento se restringe à aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Por outro lado, em se tratando de exportação, permite-se apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial, antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Existindo a diferença no seio do Regulamento, é razoável o entendimento de que o material de uso/consumo mencionado não é produto intermediário, caracterizando-se exatamente por aquele que não atende aos ditames da Instrução Normativa 01/86, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Neste caso, há de se conceder crédito do imposto em relação às partes e peças (exceto acessórios de veículos), graxas e lubrificantes utilizados em máquinas, equipamentos e veículos - desde que de propriedade da Autuada - vinculados ao processo de produção, por efetivamente serem consumidos na etapa de industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Do mesmo modo quanto aos produtos químicos utilizados no tratamento de água, uma vez que, não obstante seu uso em linha marginal, são consumidos no tratamento de água utilizada na limpeza do minério.

A ressalva quanto à propriedade dos veículos se revela necessária em face da indicação pelo Fisco de veículos mantidos pela empresa em regime de locação, sendo que, na espécie, em relação a tais veículos, não se admite o creditamento do imposto.

Em ambas as hipóteses, os créditos devem ser apropriados no limite da proporcionalidade entre as operações internas e interestaduais, levadas em confronto com as operações de exportação para o exterior. Tais volumes devem ser apurados mediante critérios formais obtidos na análise da escrita fiscal ou comercial da Impugnante, ou outro parâmetro seguro para as partes.

Na mesma toada, afasta-se o crédito em relação aos produtos não vinculados diretamente ao processo industrial, como, a exemplo, materiais de escritório, equipamentos de proteção individual, material hidráulico e elétrico e demais materiais inerente a construção civil e reformas.

Análise distinta, no entanto, deve se feita em relação à exigência do imposto devido pelo diferencial de alíquota na aquisição de mercadorias destinadas a uso/consumo da Autuada.

A possibilidade de creditamento analisado em linhas anteriores, não exclui a condição de uso/consumo de tais produtos, produzindo, como já dito, apenas a antecipação da vigência de dispositivo prorrogado, afetando apenas as empresas industriais exportadoras.

Assim, é cabível a exigência da diferença de alíquota, mesmo em tais circunstâncias. Uma vez pago o imposto, em sua integralidade, cabível o crédito na proporção das exportações realizadas.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 466/751, excluindo-se, ainda, as exigências relativas às partes e peças (exceto acessórios de veículos), graxas e lubrificantes utilizados em máquinas, equipamentos e veículos - desde que de propriedade da Autuada - vinculados ao processo de produção e produtos químicos utilizados no tratamento de água, na proporção da exportação realizada no exercício fiscalizado. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino, que o julgava parcialmente procedente, mantendo-se apenas as exigências quanto a material escolar, higiene pessoal, eletrodomésticos, cesta básica e materiais de construção e engenharia. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Nilber Andrade. Participaram do julgamento, além do signatário e da Conselheira supracitada, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Simões (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 12/12/05.

**Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator**

RNL/EJ

CC/MIG