

Acórdão: 17.914/06/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010115063-18
Impugnante: Hipolabor Farmacêutica Ltda
Proc. S. Passivo: Leonardo Varella Giannetti/Outro(s)
PTA/AI: 01.000147748-77
Inscr. Estadual: 567.425899.00-73
Origem: DF/BH-4

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ENERGIA ELÉTRICA. 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, bem como de energia elétrica consumida em outro estabelecimento da Autuada. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e da Multa Isolada, a partir de 01/11/2003, prevista no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante, para excluir as exigências em relação aos produtos oxigênio industrial e cartucho filtrante. Infração parcialmente caracterizada.

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. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal, de que a Autuada, no período de 01/01/2002 a 31/12/2003, cometeu as seguintes irregularidades:

- 1 – recolhimento a menor do ICMS, tendo em vista aproveitamento indevido de créditos provenientes de aquisições de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento;
- 2 – falta de recolhimento do ICMS, em decorrência da diferença entre a alíquota interna e a interestadual nas aquisições de bens destinados a uso e consumo, oriundas de outras unidades da Federação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação e a Multa Isolada a partir de 01/11/2003, prevista no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 314/323, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 334/338.

Em sua Impugnação, às fls. 321, a Impugnante requer a realização de prova pericial, apresentando os quesitos às fls. 322.

A Auditoria Fiscal, em despacho de fls. 339, decide indeferir o requerimento de prova pericial. Assim, a Autuada, através de seu procurador, interpõe recurso de agravo às fls. 348/352.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 356/367, opina, em preliminar, pelo não provimento do Recurso de Agravo e, no mérito, pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 30/11/05 (fls. 368), decide, em preliminar, à unanimidade, em dar provimento ao Agravo Retido, para a realização de perícia, deferindo-se os quesitos formulados pela Impugnante e mais o seguinte quesito da Câmara: Queira o senhor perito informar se algum produto dentre aqueles objeto das exigências é utilizado em linha marginal de produção, nos termos do conceito estabelecido na Instrução Normativa 01/86.

A Autuada é intimada da decisão da 1ª Câmara às fls. 373, enquanto o Fisco apresenta seus quesitos às fls. 382.

O perito designado apresenta o seu laudo às fls. 385/388. Assim, a Autuada e o Fisco se manifestam a respeito, respectivamente, às fls. 400/404 e 470/472.

O presente processo, conforme despacho de fls. 473, passou a ser submetido ao rito sumário, razão pela qual, a Auditoria Fiscal não mais se manifestou.

DECISÃO

Versa o presente feito sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais de uso e consumo, bem como falta de recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais.

Da Preliminar

Clama a Impugnante pela nulidade do Auto de Infração, tendo em vista deficiência de motivação na descaracterização dos produtos intermediários por ela consumidos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que o procedimento adotado pelo Fisco é frontalmente contrário ao dever da Administração Tributária de motivar o lançamento, consagrado no artigo 142 do CTN e também nos artigos 57 e 58 da CLTA/MG.

Além disto, alega que tal nulidade impossibilita o seu exercício de direito de defesa, na medida em que não se sabe qual fundamento utilizado pelo Fisco deve ser combatido.

Reputa-se, no entanto, que é suficiente para a formalização do crédito tributário o conteúdo constante no relatório do AI de fls. 2/3, pois nele encontra-se a descrição clara e precisa do fato que motivou sua geração e das circunstâncias em que foi praticado, bem como a citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comina a respectiva penalidade, atendendo, dessa forma, aos requisitos elencados nos incisos IV e V do artigo 57 c/c artigo 58 da CLTA/MG.

A ausência da citação de dispositivos supostamente infringidos da Instrução Normativa SLT nº 01, de 1986, em nada corrompe o AI, pois trata-se apenas de uma norma auxiliar que somente conceitua o que seja produto intermediário, sendo que os dispositivos efetivamente infringidos são aqueles constantes da Lei 6763/75, do Regulamento do ICMS/96, aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28 de junho de 1996, e do Regulamento do ICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, que tratam do direito ao crédito do imposto incidente nas operações ou nas prestações correspondentes à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento conforme citados na peça fiscal.

Além do mais, a peça impugnatória demonstra o perfeito conhecimento por parte da Autuada da irregularidade que lhe foi atribuída, não tendo o que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Portanto, é de se rejeitar a argüição de nulidade do presente Auto de Infração.

Do Mérito

Alega a Impugnante que todos os requisitos elencados pela legislação estadual e pela IN SLT nº 01/1986 encontram-se plenamente satisfeitos, sendo indevido o estorno de créditos e o lançamento do diferencial de alíquota referente às mercadorias adquiridas fora do Estado.

Afirma que os produtos - oxigênio industrial, energia elétrica, cartucho filtrante, luvas, filtros osmose e cartucho autoclave são consumidos imediata e integralmente no curso da produção.

Questiona ainda, a aplicação da Multa Isolada, salientando a possibilidade de aplicação do artigo 53, § 3º da Lei 6763/75, para cancelamento da penalidade.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

“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, imediata 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 que, embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização, não se esgotam de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

Assim, necessário uma análise de cada produto objeto do presente trabalho fiscal:

- **energia elétrica:** neste caso o crédito estornado refere-se àquela consumida no estabelecimento do depósito fechado da Autuada situado no Município de Belo Horizonte, MG, diverso do estabelecimento industrial, conforme se verifica pelas notas fiscais de fls. 50/55, não tendo, portanto, qualquer pertinência com a energia consumida pela Autuada diretamente no processo de industrialização;
- **luvas:** a classificação das luvas como produto intermediário esbarra em sua característica precípua que as qualifica como “equipamento de proteção individual e profilaxia”, e, como tal, não se integra ao novo produto nem é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização;
- **filtros osmose:** verifica-se pelos documentos de emissão da Autuada, fls. 40/44, que tal material destina-se ao setor de controle microbiológico em testes de esterilidade, análises microbiológicas em geral e monitoração microbiológica do ar, consistindo, portanto, em material de laboratório e controle de qualidade e assepsia, ou seja, não entra em contato físico com o produto que se industrializa e é utilizado em linha marginal, em oposição ao conceito elencado no inciso I da citada Instrução Normativa para caracterizá-lo como produto intermediário;
- **cartucho autoclave:** trata-se nada mais, do que um cartucho de lixo, conforme se observa na descrição da mercadoria constante nas notas fiscais de fls. 35/36 e 47, e, assim, corretamente considerado material de uso ou consumo, uma vez que não se integra ao novo produto nem tampouco ocorre seu consumo imediato e integral dentro da linha de produção, contrariamente ao disposto nos incisos I e II da citada Instrução Normativa como requisitos para sua classificação como produto intermediário.

Portanto, com relação ao produtos acima, corretas as exigências fiscais relativas à apropriação indevida de crédito oriundo de aquisição de materiais de uso ou consumo e energia elétrica consumida em outro estabelecimento.

No entanto, com relação aos produtos oxigênio industrial e cartucho filtrante, necessária a exclusão das exigências fiscais a eles relativas.

Segundo o laudo pericial constante dos autos, o oxigênio é utilizado na linha de produção dos medicamentos injetáveis, no processo de envasamento do medicamento líquido dentro das ampolas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto ao cartucho filtrante, atesta o laudo, que é utilizado na linha de produção para filtrar o medicamento líquido, separando do líquido as partículas sólidas.

O referido laudo, confirma que à exceção dos cartuchos filtrantes e do oxigênio industrial, a participação dos demais produtos não se dá diretamente na linha de produção, mesmo que em linha marginal.

Quanto à falta de recolhimento do diferencial de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso ou consumo, inicialmente, vale ressaltar que a fundamentação legal da matéria encontra sua origem nos incisos VII e VIII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal, que assim estabelece:

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

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

(...)

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Nesse esteio, o § 2º do artigo 12 da Lei 6763/75 estabelece ao contribuinte que receber mercadoria ou serviço na condição de consumidor ou usuário final a obrigatoriedade de recolher o imposto resultante da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

No mesmo sentido, o item 6 do § 1º do artigo 5º, o inciso II do artigo 6º e o § 1º do artigo 13, todos da Lei 6763/75, estabelecem a incidência, o fato gerador e a base de cálculo referente à cobrança do diferencial de alíquotas em debate, como segue:

§ 1º- O imposto incide sobre:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Art. 13- A base de cálculo do imposto é:

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

A matéria é, ainda, disciplinada pelo inciso II do artigo 2º e § 1º do artigo 43, ambos do RICMS/96, e pelo inciso II do artigo 2º e inciso I do § 1º do artigo 42, ambos do RICMS/02.

Ressalta-se que a convicção do trabalho pelo Fisco decorre da análise da documentação na qual a própria Autuada considera alguns produtos como de uso ou consumo; da característica dos produtos; da destinação constante dos pedidos de compra anexos às notas fiscais.

Dessa forma, o Fisco procedeu à reclassificação das mercadorias de acordo com sua real destinação e, nos casos sobre os quais pairavam dúvidas quanto à aplicabilidade e/ou uso das mercadorias ou bens, procedeu a visitas ao estabelecimento da Autuada acompanhadas de técnico para a verificação do processo produtivo, com observação *in loco* quanto à sua efetiva utilização.

Assim, afiguram-se corretas as exigências fiscais relativas à falta de recolhimento do diferencial de alíquotas referente às aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento da Autuada.

Com relação às penalidades aplicadas, corretos os lançamentos efetuados pelo Fisco. A Multa de Revalidação está prevista no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75, que prevê o percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto. Já a Multa Isolada está prevista no artigo 55, inciso XXVI da mesma lei, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 1º/11/2003 a 29/12/2005 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:"

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

É de se observar que a penalidade isolada só foi aplicada a partir de 01/11/2003, período após o início da vigência do dispositivo legal acima transcrito.

Finalmente, destaca-se a impossibilidade da aplicação do permissivo legal nos termos do § 3º, do artigo 53 da Lei 6763/75, uma vez que, no presente caso, não foram atendidos os requisitos necessários, em especial aos itens 3 e 5, do § 5º do mesmo dispositivo legal.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências em relação aos produtos: oxigênio industrial e cartucho filtrante. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), Aparecida Gontijo Sampaio e Juliana Diniz Quirino.

Sala das Sessões, 18/10/06.

Roberto Nogueira Lima
Presidente/Relator

rnl/vsf