

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.456/09/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000157891-26
Recurso de Revisão: 40.060124837-23
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento
Recorrida: Companhia de Bebidas das Américas - Ambev
IE: 740358740.00-44
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

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 e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 66, inciso II e 70, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências fiscais referentes aos itens considerados como produtos intermediários utilizados no processo produtivo da empresa. Restabelecidas as exigências fiscais em relação aos seguintes itens: ácido clorídrico, niple duplo, estrela 7 bolsas, defletor, gás liquefeito de petróleo e óleo diesel.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatada a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, pelas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo no estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 2º, inciso II; 42, § 1º; 43, inciso XII; Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS e multa de revalidação. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências fiscais referentes aos itens considerados como produtos intermediários utilizados no processo produtivo da empresa. Restabelecidas as exigências fiscais em relação aos seguintes itens: ácido clorídrico, niple duplo, estrela 7 bolsas, defletor, gás liquefeito de petróleo e óleo diesel.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – INCENTIVO FISCAL – RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, decorrente de benefícios fiscais concedidos isoladamente, ao desamparo de convênio interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no artigo 1º, parágrafo único e artigo 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar 24/75, artigo 62, §1º do RICMS/02 e Resolução nº 3.166/01. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no

artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75. Mantida a decisão da Câmara *a quo*.

Recurso conhecido por unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de agosto a dezembro de 2005, face à constatação das seguintes irregularidades:

- 1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;
- 2) falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo;
- 3) aproveitamento indevido de créditos, no período de 01/08/05 a 06/09/05, oriundos de operações contempladas por benefícios fiscais em outra Unidade da Federação, concedidos unilateralmente, ou seja, sem a celebração de convênios.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.088/09/1ª, pelo voto de qualidade, excluiu as exigências fiscais de ICMS, multa de revalidação e multa isolada, referentes aos itens considerados como produtos intermediários utilizados no processo produtivo da empresa.

DECISÃO

Da Preliminar

Constatada a condição de admissibilidade capitulada no art. 163, I, § 2º do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara de Julgamento.

Do Mérito

A autuação versa sobre:

- 1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;
- 2) falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo;
- 3) aproveitamento indevido de créditos, no período de 01/08/05 a 06/09/05, oriundos de operações contempladas por benefícios fiscais em outra Unidade da Federação, concedidos unilateralmente, ou seja, sem a celebração de convênios.

1) Crédito de ICMS – Aproveitamento indevido – Materiais de uso e consumo

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de agosto a dezembro de 2005, relativos a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

Os critérios utilizados para definição das mercadorias/produtos a serem objetos de estorno de crédito do imposto, assentou-se na descrição do material e sua real aplicação, de acordo com informações prestadas pela própria Autuada (*fl.48*), com as adições formuladas por ocasião do despacho interlocutório formulado pela 1ª Câmara de Julgamento.

Assim, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco se restringiu aos produtos utilizados na limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, equipamentos ou instalações industriais (sabão, soda, detergentes e aditivos), lubrificantes de esteiras transportadoras, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo.

Via de regra, tais produtos não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição da norma tributária disciplinada no artigo 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02 e na Instrução Normativa 01/86.

Segundo esses dispositivos, 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.

A Instrução Normativa define como 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.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Pela própria natureza dos produtos objeto da presente autuação, percebe-se nitidamente que os mesmos não se enquadram nessa definição.

Esse entendimento é corroborado pela resposta dada pela SUTRI à Consulta de Contribuinte nº 128/2000, abaixo reproduzida:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 128/2000

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, DO RAMO DE LATICÍNIO, INFORMA QUE TEM POR ATIVIDADE A PRODUÇÃO DE DOCES, RAÇÃO PARA ANIMAIS, EMBALAGEM PARA USO PRÓPRIO, COMERCIALIZAÇÃO DE MATERIAIS E FERRAMENTAS PARA AGRICULTURA E PECUÁRIA, PRODUTOS VETERINÁRIOS, FERTILIZANTES, SEMENTES E ADUBOS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

AFIRMA, AO FINAL DE SUA EXPOSIÇÃO, **QUE TEM APROVEITADO CRÉDITOS REFERENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS PARA HIGIENIZAÇÃO NO SEU PROCESSO PRODUTIVO.**

ISSO POSTO,

CONSULTA:

(...)

3 - O ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE HIGIENIZAÇÃO UTILIZADO NA LINHA DE PRODUÇÃO DA CONSULENTE GERA DIREITO A CRÉDITO?

RESPOSTA:

1, 2 E 3 - O SUBITEM 2.2, § 1º, ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/96 ESTABELECE QUE SÃO COMPREENDIDOS ENTRE AS MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU QUE INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL A SUA COMPOSIÇÃO.

O DISPOSITIVO APONTA CLARAMENTE PARA AQUELES MATERIAIS QUE SÃO IMPRESCINDÍVEIS À FABRICAÇÃO DE UM PRODUTO NOVO, OU SEJA, AQUELES CUJA PRESENÇA OU PARTICIPAÇÃO NA OBTENÇÃO DESSE PRODUTO PODERÁ SER COMPROVADA.

NÃO É O CASO DE PRODUTOS QUÍMICOS UTILIZADOS NA LIMPEZA, HIGIENIZAÇÃO OU ESTERILIZAÇÃO DE VASILHAMES, EQUIPAMENTOS OU INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS.

ASSIM, O ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE TAIS PRODUTOS, QUE SÃO DE USO E CONSUMO PELO QUE SE DEDUZ DA EXPOSIÇÃO, NÃO IMPLICA CRÉDITOS NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DA CONSULENTE...”.

Em sua manifestação, o Fisco menciona decisões do TJ/MG sobre matéria idêntica à ora em apreço, com o mesmo entendimento exposto, conforme trecho abaixo reproduzido:

“A DECISÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA, EMBARGOS INFRINGENTES NA APELAÇÃO CÍVEL 20.184/4 DE 22/08/1991, JÁ AQUELA ÉPOCA À LUZ DA VIGÊNCIA DE OUTRO REGULAMENTO, TEVE PARECER CONTRÁRIO DO RELATOR E DO PRIMEIRO VOGAL, QUE PRONUNCIARAM:

“EMBORA INDISPENSÁVEIS AO PROCESSO PRODUTIVO OS PRODUTOS DE LIMPEZA E DESINFECÇÃO, NÃO GERAM CRÉDITOS APROVEITÁVEIS AO ABATIMENTO DO ICM. AFIRMA O PROLATOR DO VOTO MINORITÁRIO QUE A INDISPENSABILIDADE DOS PRODUTOS DE LIMPEZA NO PROCESSO INDUSTRIAL TORNA-SE IRRELEVANTE À CARACTERIZAÇÃO DO DIREITO AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, PORQUE TAIS PRODUTOS (DETERGENTES E SIMILARES) NÃO PODEM SER CONSIDERADOS INTERMEDIÁRIOS NA OBTENÇÃO DE BEBIDAS E REFRIGERANTES, POR ISSO NÃO OS CONSIDERANDO PARA O CÔMPUTO FINAL DO PRODUTO PARA GERAR O CRÉDITO DE ICM, FUNDADO NO PRINCÍPIO DA NÃO CUMUTATIVIDADE.

(...)

A INDISPENSABILIDADE DOS PRODUTOS (DETERGENTES E SIMILARES) PARA O PRODUTO FINAL É IMPERTINENTE PARA EFEITO DE RECONHECER-SE DIREITO DE CRÉDITO DO ICM RECOLHIDO NA AQUISIÇÃO DE DITOS PRODUTOS.

TAIS PRODUTOS SÃO BENS DE CONSUMO PARA O ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DA EMBARGADA, MAS NÃO PODEM GERAR O DIREITO DE CRÉDITO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O DIREITO DE ABATIMENTO, PARA EFEITO DE NÃO-CUMULATIVIDADE, DIZ RESPEITO AO CRÉDITO QUE SE LIMITE À AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA OU MATERIAL SECUNDÁRIO QUE SE INTEGRA FINALMENTE NO PRODUTO RESULTANTE DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO COMO AQUI, ONDE EMBORA INDISPENSÁVEIS PARA A INDÚSTRIA DA EMBARGADA, NÃO INTEGREM O PRODUTO, AQUELES PRÓPRIOS DE LIMPEZA, AINDA QUE NECESSÁRIOS PARA A LAVAGEM DE VASILHAME.”

COMUNGANDO COM OS PRONUNCIAMENTOS TRANSCRITOS ACIMA, EM DECISÃO MAIS RECENTE, O MESMO TRIBUNAL, DECIDIU NO PROCESSO 1.0433.98.000323-3/001(1), ACÓRDÃO DE 14/10/2004, PELA INADMISSÃO DO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS RELACIONADOS COM A AQUISIÇÃO DE **SODA CÁUSTICA, SABÕES, DETERGENTES E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NA LUBRIFICAÇÃO DE MÁQUINAS, BEM COMO NA LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO DE VASILHAMES E EQUIPAMENTOS, UTILIZADOS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE DE REFRIGERANTES**, POSTULANDO QUE OS PRODUTOS SÃO UTILIZADOS EM FASES PREPARATÓRIAS DO PROCESSO PRODUTIVO, LINHA MARGINAL E INDEPENDENTE, SEM NENHUMA APLICAÇÃO NO PROCESSO CENTRAL DE PRODUÇÃO.

DESTARTE É IRRELEVANTE A IMPORTÂNCIA DOS PRODUTOS DE LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO, POIS, “O PROBLEMA NÃO É DE JUSTIÇA, MAS DE LEGALIDADE”, AFIRMA O DESEMBARGADOR SCHALCHER VENTURA, EM VOTO PROFERIDO NO ACÓRDÃO ABAIXO TRANSCRITO, PROFERIDO NA TERCEIRA CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS, QUE TÃO-BEM SE APLICA AO CASO.

(...)

O SR. PRESIDENTE (DES. SCHALCHER VENTURA):

“MEU VOTO É O SEGUINTE:

(...)

PRETENDE A EXECUTADA, ORA APELADA, INCLUIR OS PRODUTOS, ADQUIRIDOS PARA UTILIZAÇÃO NA DESINFECÇÃO DE VASILHAME E NA LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS, NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ALEGANDO QUE A **SODA CÁUSTICA**, OS SABÕES, DETERGENTES E LUBRIFICANTES DE ESTEIRA SÃO MATERIAIS INDISPENSÁVEIS AO CICLO DE PRODUÇÃO DAS MERCADORIAS QUE COMERCIALIZA (NA ESPÉCIE, REPRESENTADAS POR REFRIGERANTES), EM CONTRAPOSIÇÃO AO ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO ESTADUAL, QUE ENQUADROU TAIS PRODUTOS ENTRE OS MATERIAIS DE USO E CONSUMO, NÃO INTEGRANTES DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

(...)

LUBRIFICAÇÃO DE MAQUINÁRIO, LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO DE VASILHAMES E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS PELO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, CONSTITUEM FASES PREPARATÓRIAS DO PROCESSO PRODUTIVO. OS PRODUTOS ALI UTILIZADOS NÃO TÊM APLICAÇÃO NO PROCESSO CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO, POIS PARTICIPAM DO PROCESSO INDUSTRIAL EM LINHAS MARGINAIS E INDEPENDENTES DAQUELE. ENTENDIMENTO CONTRÁRIO NOS LEVARIA A AMPLIAR INDEFINIDAMENTE O LEQUE DE "PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS", PARA EFEITO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS, ADOTANDO, COMO TAL, TODO E QUALQUER MATERIAL NECESSÁRIO AO FUNCIONAMENTO DA INDÚSTRIA E UTILIZADO NAS DIVERSAS FASES

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRECEDENTES AO PROCESSO PRODUTIVO, COMO INTEGRANTE DO PRODUTO FINAL, OU MESMO CONSUMIDO NO PROCESSO CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO.(GRIFO NOSSO)

SOBRE A MATÉRIA, HÁ VÁRIOS PRECEDENTES DESTES TRIBUNAL, NO SENTIDO DA INADMISSÃO DE TAIS CRÉDITOS DE ICMS: AC 69.277-2, REL. DES. MURILO PEREIRA, J. 01.08.96; AC 70.703-4, REL. DES. FERNANDES FILHO, J.19.08.97; AC 55027-9, REL. DES. CORRÊA DE MARINS, J. 20.06.96.

(...)

TODAVIA, O PROBLEMA NÃO É DE JUSTIÇA, MAS DE LEGALIDADE E ESTA SÓ PODE TER MODIFICAÇÃO EM OUTRO PODER DA REPÚBLICA...”

NOTA-SE QUE A DECISÃO FOI EXARADA EM UM MOMENTO QUE A DISCUSSÃO SOBRE A QUESTÃO JÁ SE ENCONTRAVA BASTANTE SEDIMENTADA, TANTO QUE MENCIONA EXPRESSAMENTE VÁRIOS PRECEDENTES DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS, NO SENTIDO DA INADMISSÃO DE TAIS CRÉDITOS DE ICMS”.

O entendimento da Recorrida com relação ao amplo aproveitamento do crédito de ICMS, em respeito ao princípio da não cumulatividade não encontra respaldo legal, sendo correto o trabalho fiscal que determina os estornos com fundamento no artigo 70, inciso III, do RICMS/02:

“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;”

Entretanto, cabe discutir se todos os itens estornados pelo trabalho fiscal se enquadram como material de uso e consumo, ou, se de outra forma, podem ser considerados como insumo ou produtos intermediários.

Neste sentido, decidiu a Câmara de Julgamento pelo cancelamento das exigências relativas ao estorno referente aos créditos inerentes às aquisições de hipoclorito de sódio líquido na proporção de 30% (trinta por cento) utilizada no tratamento de água do processo produtivo, polímero, aditivo Spectrus Nx1106, ácido clorídrico, niple duplo, estrela 7 bolsas, defletor, gás liquefeito de petróleo e óleo diesel.

No tocante ao hipoclorito de sódio líquido por se tratar de produto utilizado no tratamento da água que será utilizada como insumo na produção de cerveja ou refrigerantes e que, portanto gera direito ao crédito por parte da Recorrida. Neste item deve ser respeitada a proporção de 30% (trinta por cento), tendo em vista a informação da Contribuinte em fls. 722, de que o produto é utilizado no tratamento de água e efluentes. Legítimo o crédito para o tratamento da água a ser utilizada no processo de industrialização na proporção informada pela Contribuinte.

A informação trazida pela Fazenda da proporção 1 para 4,21 extraída do site da Contribuinte, não pode ser considerada por se tratar de dado genérico, e podendo ter significativas diferenças de uma planta industrial para outra, em função da qualidade e composição da água fornecida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O produto polímero Ch 409 tem como utilização, no relatório de fls. 39 a 46, “tratamento de água”. Neste item não vem a informação de que é utilizado no tratamento de efluentes, como claramente especificado no anterior, sendo assim pode-se concluir que é utilizado exclusivamente na água consumida na produção de bebidas e desta forma gerando o crédito de ICMS. Se a conclusão não pudesse ser clara, cairia-se na dúvida e da mesma forma deveria ser concedido o crédito referente a este produto à Impugnante, e sendo assim, devem ser cancelados os estornos referentes a este produto.

O aditivo Spectrus Nx 1106 é utilizado para tratamento de água no pasteurizador, conforme demonstrativo de fls. 39 a 46, e, portanto, exclusivamente na linha de produção e, desta forma, gerando crédito de ICMS nos termos do artigo 66, V, do RICMS/02.

Relativamente ao ácido Clorídrico 33, merece reforma a decisão da Câmara antecedente. Com efeito, ao declarar a utilização do produto, a Recorrida afirmou que o mesmo é um “produto p/ tratamento no pasteurizador”. Instada a melhorar a informação, a Recorrida respondeu, conforme documento de fls. 722, que a utilização e finalidade do produto é para fins de limpeza.

Assim interpretando a informação, confirma-se que a finalidade é de limpeza do pasteurizador, caindo, assim, na regra geral que impede o creditamento relativo aos produtos de uso e consumo, por não integrar o produto resultante do processo de industrialização.

No tocante aos itens niple duplo, estrela 7 bolsas e defletor, por se constituir em peças empregadas nos bens, a decisão recorrida entendeu que os créditos são autorizados no § 6º, do artigo 66, do RICMS/02 e, desta forma, o estorno deveria ser excluído do lançamento tributário.

No entanto, a regra mencionada, está vinculada às regras da contabilidade, ou seja, se, em se tratando de partes e peças, são essas suficientes para dar nova vida útil aos equipamentos, renovando a sua durabilidade, ou, de modo contrário, se prestam apenas para manutenção dos equipamentos.

Verificando as aquisições, chega-se, facilmente, à segunda conclusão, por se tratar de troca de peças que, a exemplo dos niples, custam menos que R\$ 4,00 (quatro reais) a unidade. Com certeza, tais peças são insuficientes para gerar uma nova vida útil aos equipamentos da Recorrida.

Quanto ao gás liquefeito de petróleo utilizado em empilhadeiras, a decisão destaca que tais equipamentos, pelos fluxos apresentados em fls. 615/618, atuam diretamente na linha de produção, ensejando o direito ao crédito.

Porém, se verdadeira a afirmativa, de fato seria possível creditar-se do imposto incidente nas aquisições do GLP. Analisando os mencionados fluxos, no entanto, nenhuma informação consta sobre a utilização das empilhadeiras. De modo diverso, reportando-se à planilha de fls. 38/46, informa a Recorrida que as empilhadeiras são utilizadas no armazém (fls. 48), no processo de carregamento da carga devidamente paletizada.

Assim, fica caracterizada sua utilização em linha marginal ao processo produtivo, retirando-lhe o direito ao crédito.

Por último, entendeu a Câmara de Julgamento que o óleo diesel, com utilização na geração de vapor, portanto, em uma caldeira, tem os créditos autorizados na legislação mineira, pois trata-se de energia consumida no processo de industrialização de forma similar à elétrica.

De fato, a assertiva é verdadeira. Entretanto, no caso dos autos, essa informação não se mostra completa, muito embora afirme a Recorrida que a utilização da caldeira se presta para geração de vapor.

Ocorre, no entanto que, analisando a planilha do Fisco, percebe-se que o estorno se refere a uma única aquisição de óleo diesel, em um período de seis meses. Tal situação conduz a uma nova análise do mérito da questão, no sentido da insignificância do óleo diesel para a geração de vapor, que viesse a ser utilizado no processo produtivo.

Com efeito, trata-se de um consumo muitíssimo pequeno para funcionamento da caldeira durante seis meses, em turnos ininterruptos de 24 horas, o que conduz à conclusão de que tal produto não fora utilizado no processo mencionado pela Recorrida, ou se o foi, o vapor não é utilizado no processo produtivo.

Neste sentido, devem ser restabelecidas as exigências fiscais em relação aos seguintes itens: ácido clorídrico, niple duplo, estrela 7 bolsas, defletor, gás liquefeito de petróleo e óleo diesel.

2) Falta de recolhimento da diferença de alíquota:

Foi exigido o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual relativo às aquisições interestaduais dos produtos analisados no item anterior.

Restando demonstrado que esses produtos se caracterizam como materiais de uso e consumo, legítima é a cobrança do diferencial de alíquota, nos termos dos artigos 6º, inciso II e 13, §1º, ambos da Lei 6.763/75, *in verbis*:

“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”.

Resta acrescentar que, em função da exclusão das exigências fiscais relativas aos produtos considerados como intermediários, relacionados no item anterior, a parcela do crédito tributário relativa à diferença de alíquota também sofreu modificação (*redução*).

De igual modo, o restabelecimento de uma parcela das exigências fiscais produz efeito semelhante, devendo a decisão anterior se adequar ao restabelecimento parcial das exigências fiscais, também neste item do Auto de Infração.

3) Créditos de ICMS - Aproveitamento indevido – Incentivo fiscal

As planilhas de fls. 12/13 trazem relacionados os números das notas fiscais de aquisições de mercadorias, emitidas por estabelecimentos sediados em outra Unidade da Federação, planilhas estas onde foram demonstrados a base de cálculo, o imposto lançado, o crédito do ICMS devido e o total do imposto a estornar, equivalente à parcela não paga ao Estado de origem, nos termos do Anexo Único da Resolução Nº 3.166/01.

Cabe assinalar que, o aproveitamento de crédito de imposto não cobrado, logo, não pago, na origem, não se tornou indevido exclusivamente por determinação da Resolução 3.166/01, mas por disposições inseridas na legislação, a partir da Constituição Federal/88.

Pela CF/88, art. 155, § 2º, XII, "g", cabe à Lei Complementar "regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados".

A LC que trata da matéria é a de nº 24/75, recepcionada pela CF/88.

Em seu art. 1º, estabelece:

“Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data”.

Seu artigo 2º, § 2º, é taxativo:

“Art. 2º - (...)”

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados”;
(...)

E conclusivo o art. 8º:

“Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria”;

Infere-se, portanto, que as normas citadas aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder eventual benefício a seus contribuintes, principalmente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie.

Eis, pois, que o RICMS/02 estampa em seu art. 62 (redação original):

“Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado”. (Grifo aposto)

No mesmo sentido é a redação do art. 68, *caput*:

“Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação”. (Grifo aposto)

Decretos publicados em diversos Estados fizeram constar dispositivos concessores de benefícios a seus contribuintes, sem que estivessem amparados por convênios interestaduais celebrados em consonância com a LC 24/75.

Importa salientar que não é necessariamente a Resolução 3.166/01 que, sozinha, veda a apropriação de parcela de imposto não debitada e não paga, logo, não cobrada. Ela elucida quais situações não ensejariam o creditamento pela alíquota destacada, por caracterizar-se a maior.

Predito crédito, enquanto concessão unilateral, à revelia do CONFAZ, portanto, sem observância da LC 24/75, não é oponível a qualquer outro ente tributante estadual da Federação.

Assim, ao destacar imposto à alíquota de 12%, em operação interestadual, o remetente não o fazia sobre o valor corretamente cobrado, havendo, por conseguinte, um excedente. Daí, a prevalência do art. 70, inciso X, do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento do imposto, a título de crédito, quando:

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso”.

Percebe-se que tais disposições bastavam-se juridicamente a fundamentar a glosa do crédito por concessão de benefício à revelia do CONFAZ.

Mas, ainda assim, a Fazenda Pública houve por bem explicitar melhor o que já se fazia claro, inserindo, no art. 62, do RICMS/02, os §§ 1º e 2º, *in verbis*:

Art. 62 - (...)

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior”.

Mandou estornar valor de imposto destacado e não cobrado na origem:

Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

(...)

VI - tiver o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no parágrafo único do artigo 62 deste Regulamento”.

Em seguida, fez publicar a Resolução 3.166/01, que traz a seguinte ementa:

Veda a apropriação de crédito do ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto.

No seu art. 2º, dispôs:

Art. 2º - Fica vedado o aproveitamento de quaisquer créditos relativos a operações beneficiadas com reduções de base de cálculo em sua origem sem amparo em convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ)”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tem-se, então, uma gama de disposições, da CF/88, passando pela LC 24/75, pelo RICMS/02, até a Resolução 3.166/01, a disciplinar a apropriação do crédito, vedando o correspondente aproveitamento do imposto não cobrado.

Contrariamente ao alegado pela defesa, não se visualiza inobservância da regra da não-cumulatividade, ao revés, enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo do erário estadual.

No que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, *in verbis*:

"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;"

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei 6763/75, sendo mantida na íntegra a decisão da 1ª Câmara de Julgamento.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer as exigências fiscais em relação aos seguintes itens: ácido clorídrico, niple duplo, estrela 7 bolsas, defletor, gás liquefeito de petróleo e óleo diesel. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Luiz Fernando Castro Trópia e André Barros de Moura, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Participou do julgamento, além dos signatários e dos vencidos, o Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 03 de julho de 2009.

Mauro Heleno Galvão
Presidente

Roberto Nogueira Lima
Relator