

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.752/10/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159508-06  
Impugnação: 40.010124008-58  
Impugnante: Votorantim Metais Zinco S.A.  
IE: 367219883.03-70  
Proc. S. Passivo: Aloísio Augusto Mazeu Martins/Outro(s)  
Origem: DF/Sete Lagoas

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos a aquisições de materiais de uso e consumo que não se caracterizariam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. No entanto, deve-se restringir as exigências fiscais relativas aos produtos “Cal” a 10% (dez por cento) e “Floculantes” a 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento).

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo. Infração caracterizada nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. No entanto, deve-se restringir as exigências fiscais relativas aos “Floculantes” a 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento).

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/03 a 30/09/08, em função das seguintes irregularidades:

1 - aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, utilizados na Estação de Tratamento de Efluentes Industriais – ETEI;

2 - falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, referente às aquisições de materiais de uso e consumo de outras Unidades da Federação.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 2.404/2.420, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 2.481/2.483.

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fls. 2.486/2.487, que resulta na manifestação da Impugnante às fls. 2.494/2.495, na juntada dos documentos de fls. 2.497/2.505 e na manifestação fiscal de fl. 2.507.

A Assessoria do CC/MG determina a realização da diligência de fls. 2.508/2.510, gerando novas manifestações do Fisco e da Impugnante às fls. 2.511/2.515 (com adendo às fls. 2.524) e 2.520/2.522, respectivamente.

Após nova diligência determinada pela Assessoria do CC/MG (fls. 2.526/2.527), o Fisco se manifesta às fls. 2.528/2.529, oportunidade em que requer a aprovação integral do feito fiscal.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 2531/2551, opina pela procedência parcial do lançamento, para restringir as exigências fiscais relativas aos produtos "Cal" e "Floculante" às seguintes proporções: a) "Cal" - 10% (dez por cento); b) "Floculante" - 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento).

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Das Preliminares**

#### **1. Princípio da não cumulatividade - arguição de impossibilidade de restrições de índole infraconstitucional ou administrativa:**

Segundo a Impugnante, “o alcance do princípio constitucional da não cumulatividade deve ser o mais amplo possível. Deve-se dar a máxima efetividade ao direito subjetivo do contribuinte de se creditar dos valores pagos na tributação sobre a circulação de mercadorias e serviços e compensar tais créditos nas operações posteriores, alcançando, como isso, o escopo da existência da norma inscrita no art. 155, § 2º, I, da Constituição da República de 1988”.

No seu entender, “sequer poderia o legislador ordinário ou mesmo a administração tributária restringir esse direito. Mesmo assim o fez na edição da LCP nº 87/96, porquanto o art. 20 e seus parágrafos restringem o alcance do multicitado princípio da não cumulatividade”.

A seu ver “fora a restrição constitucional existente (saídas desoneradas – art. 155, § 2º, II da CR/88), a não cumulatividade atribuída ao ICMS não pode sofrer restrições de índole infraconstitucionais ou administrativas. Qualquer interferência neste sentido padecerá de irremediável inconstitucionalidade”.

Assim sendo, conclui a Impugnante, ainda que determinadas mercadorias “sejam destinadas ao uso e consumo no estabelecimento da empresa, o direito ao crédito de ICMS há de ser garantido, sendo indevida qualquer restrição ou vedação nesse sentido”.

Ressalte-se, contudo, que não se insere na competência deste órgão julgador a apreciação de questões de cunho constitucional, em face da vedação expressa contida no art. 110, I do RPTA/MG, *in verbis*:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda.

Entretanto, a matéria relacionada à restrição dos créditos de ICMS será tratada no mérito.

## **2. Arguição de ilegalidade da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98**

Afirma a Impugnante que a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, por meio de seu art. 1º, II, “c”, em flagrante ofensa à Constituição e, especialmente ao art. 20, § 1º da Lei Complementar nº 87/96, restringiu os créditos de ICMS das mercadorias que fazem parte das atividades do estabelecimento empresarial.

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

(...)

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

(...)

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

De acordo com seu entendimento, a referida instrução normativa estende-se além das disposições legais hierarquicamente superiores e que as mercadorias objeto da autuação não estão “*alcançadas pelas inconstitucionais vedações ao crédito de ICMS erigidas pelas Leis de regência*”.

Há que se destacar, primeiramente, que as instruções normativas gozam de presunção de legalidade e são de observância obrigatória pelos servidores subordinados à autoridade que expediu o ato normativo, o mesmo acontecendo com este órgão julgador administrativo, nos termos do art. 110, inciso I do RPTA/MG, anteriormente transcrito.

Contudo, mister se faz salientar que a presente autuação não está respaldada na referida instrução normativa e sim no art. 70, inciso III do RICMS/02 (*equivalente*

ao art. 29, § 5º, “d” da Lei nº 6763/75 e art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96), que veda a apropriação de créditos do ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo (até 31/12/10).

### **3. Do requerimento de prova pericial**

Conforme relatado na diligência de fls. 2.526/2.527 e às fls. 2.508/2.510, a Assessoria do CC/MG, após narrar alguns esclarecimentos prestados pela Impugnante relativos ao interlocutório de fls. 2.486/2.487, decidiu pelo retorno dos autos à origem para que o Fisco respondesse algumas questões, de modo a facilitar a compreensão plena da matéria objeto da presente lide.

Após receber a incumbência de manifestar-se sobre a referida diligência, o Auditor Fiscal identificado às fls. 2.515, entendeu que a medida solicitada se tratava de uma “prova pericial”, o que pode ser observado por uma simples leitura do “laudo” por ele apresentado às fls. 2.511/2.515, onde constam respostas aos questionamentos da Assessoria do CC/MG e dos quesitos formulados pela Impugnante em sua impugnação (fls. 2.419/2.420).

Ressalte-se, no entanto, que a prova pericial requer procedimentos específicos previstos na legislação, especialmente aqueles contidos nos arts. 143 a 145, do RPTA/MG, seguindo todos os passos previstos no “Manual de Orientação sobre Autuação, Formação e Tramitação do PTA – SUFIS”, procedimentos estes não observados no caso dos autos.

Além disso, conforme já salientado anteriormente, a medida determinada pela Assessoria do CC/MG se referia a uma “Diligência”, mesmo porque, nos termos do caput, do art. 142 do RPTA/MG, a determinação de realização de prova pericial é de competência exclusiva da Câmara responsável pelo julgamento do respectivo processo.

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:  
(G.N.)

Assim sendo, as respostas aos quesitos da Impugnante e aos questionamentos da Assessoria do CC/MG serão tratadas como um “Parecer Opinativo” sobre as questões que envolvem o presente processo.

Diante disso, indefe-se a prova pericial requerida pela Impugnante, com fulcro no art. 142, § 1º, II, “a” do RPTA/MG, por ser desnecessária para elucidação da matéria, mesmo porque, ainda que “informalmente”, todos os quesitos da Impugnante já foram respondidos.

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

### **4. Da arguição de nulidade do Auto de Infração**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Na impugnação apresentada, mais especificamente no tópico relativo à perícia requerida, a Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração sem, porém, apontar qualquer vício formal do lançamento, exceto as questões já refutadas quanto a eventuais inconstitucionalidades das normas infraconstitucionais que restringem o aproveitamento de créditos de ICMS.

Assim sendo, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, mesmo porque este foi lavrado com todos os requisitos formais previstos no RPTA/MG.

### Do Mérito:

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/03 a 30/09/08, relativos a materiais de uso e consumo (*cal virgem, floculante flonex e sulfeto de sódio*), utilizados na Estação de Tratamento de Efluentes Industriais (ETEI).

A autuação se refere, ainda, à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo ("*Floculantes*" e "*Sulfeto de Sódio*"), utilizados na ETEI.

Ressalte-se que não houve necessidade de recomposição da contra gráfica da empresa autuada, uma vez que os saldos declarados em DAPI foram de natureza devedora em todo o período da autuação.

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo ao período de 1º de janeiro a 04 de dezembro de 2003, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

A decadência é regida pelo art. 173, I do CTN, donde o prazo de 5 anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/04, findando-se em 31/12/08. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 17/11/08 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 04/12/08 (*fls. 08*), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

O § 4º do art. 150 do CTN, disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo sujeito passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pelo contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, não há que se falar em decadência em relação ao crédito tributário relativo ao exercício de 2003.

O feito fiscal teve como ponto de partida as informações prestadas pela Impugnante às fls. 22/23, atendendo à intimação fiscal acostada às fls. 05, de que os percentuais de consumo na “ETEI” dos produtos abaixo discriminados eram os seguintes:

- (I) Cal Virgem: 98,40%
- (II) Floculante Flonex: 25,60%
- (III) Sulfeto de Sódio: 100,00%

Amparando-se nessas informações, de acordo com as notas explicativas de fls. 13/14, o Fisco apurou o total de entradas dos referidos produtos no estabelecimento autuado (*Quadros II, V e VI – fls. 30/167, 176/179 e 180/183*) e efetuou a glosa de créditos na mesma proporção dos percentuais acima indicados, além de exigir o ICMS referente à diferença de alíquota com base nesses mesmos percentuais.

No entanto, nos *Pareceres Técnicos* anexados à impugnação, especialmente às fls. 2.445, 2.447, 2.449 e 2.459, os percentuais acima indicados foram minorados, de forma significativa, para os seguintes patamares:

- (IV) Cal Virgem: 9,64%
- (V) Floculante: 2,56%
- (VI) Sulfeto de Sódio: 100,00% (sem alteração da informação)

Em função dessas informações conflitantes, esta Assessoria exarou o despacho interlocutório de fls. 2.486/2.487, solicitando à Impugnante que prestasse, em síntese, os seguintes esclarecimentos:

1. Como foi feita a apuração dos percentuais indicados nos itens “(i)” e “(ii)”? Esses percentuais refletem o real consumo dos produtos “*Cal Virgem*” e “*Floculante Flonex*” na “*ETEI*”? Favor justificar as respostas.

2. Favor apresentar os dados e a memória de cálculo utilizada para obtenção dos percentuais indicados nos itens “(iv)” e “(v)” acima, com as devidas explicações técnicas, uma vez que o “*Laudo*” acostado às fls. 2.440/2.450, relativo aos produtos “*Cal*” e “*Floculante*”, embora demonstre o fluxograma de produção da empresa e indique os percentuais de consumo na “*ETEI*”, não traz qualquer demonstração sobre a metodologia utilizada para a apuração dos percentuais (*dados e unidades de referência, consumo específico, etc.*).

Comparecendo às fls. 2.494/2.495, a Impugnante, esclareceu, inicialmente, que **a divergência entre os percentuais indicados** nos itens “(i)” e “(ii)” (98,40% e 25,60%), ante aqueles mencionados nos itens “(iv)” e “(v)” acima (9,64% e 2,56%), **decorreram de equívoco do funcionário** ao prestar as informações, **posto que os percentuais inicialmente enviados refletiriam o consumo na fábrica, mas estariam equivocados no conceito de ETEI.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo a Impugnante, na planta industrial (*ver desenhos às fls. 2.455 e 2.499*), a Estação de Tratamento de Efluentes Industriais – ETEI corresponde somente ao setor “PH9”. O setor “PH7”, que envia material para ele, não faz parte da ETEI, e sim do processo produtivo do Zinco sendo responsável por:

- Recuperação final de Zinco (cerca de 14% do Zinco produzido);
- Preparação de neutralizante para uso interno, uma vez que o uso direto de cal causa problemas no processo. Por isso a necessidade de usar um produto intermediário de Zinco contendo cerca de 20% de Zinco (chamado de PH7) para uso geral nos pontos que requerem neutralização do processo.

Importante salientar que no “Parecer Técnico 122308” originalmente elaborado e acostados aos autos pela Impugnante (fls. 2.438/2.448), constavam as seguintes informações sobre os setores “PH7” e “PH9”:

“O SETOR PH7 É ALIMENTADO COM SOLUÇÃO SOBRENADANTE DA BARRAGEM DE REJEITO (FLUXO 16) DE BAIXO TEOR DE ZINCO (2 A 8 G/L DE ZINCO) SOBRE O FILTRADO PROVENIENTE DA AUTOCLAVE (FLUXO 6) E COM O OBJETIVO DE NEUTRALIZAR A SOLUÇÃO RESULTANTE UTILIZA-SE CAL, O QUE PROPICIA A PRECIPITAÇÃO DE ZINCO EM SULFATO BÁSICO ( $ZnSO_4 \cdot 3Zn(OH)_2 \cdot 4H_2O$ ). APÓS ESTA NEUTRALIZAÇÃO COM CAL, OS SÓLIDOS RICOS EM ZINCO (FLUXO 11) SÃO DECANTADOS COM FLOCULANTE, ONDE MAIS DE 97,5% DO ZINCO SÃO RECUPERADOS NA PARTE DECANTADA (“UNDERFLOW” DO ESPESSADOR) (FLUXO 13), RETORNANDO AO CIRCUITO PRINCIPAL DE PRODUÇÃO DE ZINCO. AO FINAL DESTA ETAPA A PARTE LÍQUIDA (ISENTA DE LAMA) (FLUXO 12) E COM 200 MG/L DE ZINCO É ENCAMINHADA PARA O SETOR DE TRATAMENTO RESIDUAL (SETOR PH9)

...

NA ETAPA PH9 SÃO CONSUMIDOS: CAL (9,64% DO TOTAL) E FLOCULANTE (2,56% DO TOTAL)

...

A DESCRIÇÃO ACIMA DO PROCESSO HIDROMETALÚRGICO DE PRODUÇÃO DE ZINCO PERMITE VISUALIZAR AS PRINCIPAIS ESTAPAS E A COMPLEXIDADE ENVOLVENDO TODOS OS TRATAMENTOS NECESSÁRIOS PARA RECUPERAR INTEGRALMENTE O ZINCO CONTIDO NOS CONCENTRADOS, PARA QUE O PROCESSO SEJA COMPETITIVO. O SISTEMA INTEGRADO DE PRODUÇÃO INDUSTRIAL DE ZINCO, EM TRÊS MARIAS, ALÉM DAS MATÉRIAS PRIMAS UTILIZA-SE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS IMPRESCINDÍVEIS AO PROCESSO PRODUTIVO. ENTRE ESTES PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ESTÁ A CAL QUE 90,36% DO TOTAL É CONSUMIDA IMEDIATA E INTEGRALMENTE NA LINHA DE PRODUÇÃO. O FLOCULANTE TAMBÉM É 97,44% CONSUMIDO NO PROCE PRODUTIVO E UMA PEQUENA PARTE (2,56%) É UTILIZADA NO TRATAMENTO FINAL DO EFLUENTE PARA ADEQUAR ÀS NORMAS AMBIENTAIS....”

**JUSTIFICATIVA DA PH7 COMO PARTE DA LINHA DE PRODUÇÃO**

“A RECUPERAÇÃO DO ZINCO NA SUA TOTALIDADE SE DÁ EM DIVERSAS ETAPAS E ENVOLVE OBRIGATORIAMENTE, POR RAZÕES TÉCNICAS, A RECIRCULAÇÃO DE SOLUÇÕES AQUOSAS E POLPAS CONTENDO ZINCO (FIGURA 1). **PODE-SE VERIFICAR NO FLUXOGRAMA QUE A ETAPA PH7 É PARTE INTEGRANTE DA LINHA DE PRODUÇÃO DA UNIDADE INDUSTRIAL DE PRODUÇÃO DE ZINCO.** NESTE SETOR EXTRAIU-SE, EM 2008, APROXIMADAMENTE 25.000 T DE ZINCO. ESTA EXTRAÇÃO EQUIVALE A 13,8 % DA PRODUÇÃO TOTAL DE ZINCO NA UNIDADE DE TRÊS MARIAS. OS CÁLCULOS ESTAQUIOMÉTRICOS CONFIRMAM ESSES DADOS, CONFORME MOSTRADOS NA TABELA 1.” (G.N.)

Com o intuito de complementar as informações que lhe foram solicitadas no interlocutório, a Impugnante acostou aos autos o “ADENDO ao Parecer Técnico 122308” (fls. 2.497/2.505), no qual os percentuais de consumo dos produtos em análise passaram a ser os seguintes (fl. 2.505):

Insumos	Finalidade	% Utilizado para Recuperação de Zinco		% Utilizado para Outras Finalidades	
		Anterior	Atualizado	Anterior	Atualizado
Cal	Precipitação de zinco das soluções, formando composto complexo de zinco (entra em contato direto com o zinco)	90,36%	<b>90,00%</b>	9,64%	<b>10,00%</b>
Floculante	Aglomerante das partículas finais precipitadas para facilitar a separação sólido/líquido (entra em contato direto com o zinco)	97,44%	<b>98,40%</b>	2,56%	<b>1,60%</b>

Observação: No tocante ao Sulfeto de Sódio, o percentual de utilização na ETEI não se alterou desde a informação original da Impugnante: 100% (cem por cento) destina-se à ETEI

Da análise do parecer elaborado pelo “perito” extraoficial, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

- de acordo com a resposta do “perito” extraoficial, a etapa “PH7” é parte integrante da linha de produção da unidade industrial da produção de Zinco;

- os produtos objeto da autuação são consumidos na ETEI (setor PH9) nos seguintes percentuais:

- (a) Cal: 10 % (dez por cento)
- (b) Floculante: 1,6 % (um inteiro e seis décimos por cento)
- (c) Sulfeto de Sódio: 100 % (cem por cento)

Importante destacar que o “perito” extraoficial, conforme “Adendo ao Parecer Técnico nº 122308”, deixou expressamente consignado que os percentuais acima não puderam ser aferidos de forma exata, pois, segundo ele, teve apenas uma visão ocular do fluxograma de produção da empresa, ressaltando, porém, que pode observar, com clareza, que na etapa “PH7 o líquido é denso, mais concentrado,



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigindo maior quantidade de cal e floculante; já no setor PH9, o líquido é claro, já quase limpo. A adição, de cal e floculante, em quantidade muito menor, busca o tratamento final da água para devolução ao rio”.

Lado outro, o Fisco não trouxe aos autos nenhum dado técnico que pudesse rechaçar a veracidade dos percentuais de consumo acima discriminados.

Portanto, os referidos percentuais serão considerados como indicadores da realidade do processo produtivo da Autuada, assegurando-se ao Fisco, em relação a fatos geradores e lançamentos futuros, exigir estornos de créditos ou o ICMS relativo à diferença de alíquota em percentuais diversos, que devem ser obtidos mediante utilização de dados estritamente técnicos.

O percentual de 100% (cem por cento) de utilização do sulfeto de sódio na ETEI é ratificado mediante a resposta ao quesito nº 5 da Impugnante, no seguinte sentido: “Lê-se à fl. 2.459 que o sulfeto de sódio é integralmente utilizado no tratamento de efluentes do setor PH9 para adequar o teor de metais (zinco, chumbo, cádmio, níquel, etc.) para atender às normas ambientais para retorno de água para o Rio São Francisco”.

Em resposta ao quesito nº 6 da Impugnante, o “perito” expressa claramente seu entendimento de que “no setor PH9 a água é tratada para retornar ao rio e parte vai para a barragem de rejeitos. Por normas ambientais, a água não pode ser devolvida ao seu leito natural sem o tratamento adequado. Assim, conforme o próprio Parecer Técnico, a água já não mais se destina às atividades industriais, mas ao seu retorno ao leito natural, ao Rio São Francisco”.

Assim, deve-se restringir as exigências fiscais relativas aos produtos “Cal” e “Floculante” às seguintes proporções: (a) “Cal” - 10 %; (b) “Floculante” - 1,6 %.

Cabe esclarecer que a Constituição Federal determinou em seu art. 155, inciso XII, alínea “c”, que caberia à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. A Lei Complementar nº 87/96, cumprindo o que previu a Constituição, disciplinou o regime de compensação, permitindo ao contribuinte creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente.

Assim, antes da edição da mencionada lei complementar não havia previsão para o aproveitamento de crédito de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo. Ainda hoje, por força de alterações no texto original da lei, o referido aproveitamento é vedado, por estar suspenso até 31 de dezembro de 2010.

Nos termos da legislação em vigor, para efeito de apuração do valor do ICMS a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros, o valor do imposto correspondente à entrada de matéria-prima e produto intermediário.

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, nos termos do art. 66, V, “b” do RICMS/02, *in verbis*:

## 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 nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

(...)

b - são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Os produtos, objeto da autuação (*observados os percentuais acima indicados*), não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição da norma tributária disciplinada no dispositivo regulamentar acima transcrito e na Instrução Normativa 01/86.

A Instrução Normativa 01/86 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.

Como se observa, o crédito relativo a produto intermediário não é uma questão meramente circunstancial, mas antes de tudo legal. Por isso, cada uma das mercadorias deve ser analisada de acordo com suas funções na linha de produção da Autuada, sendo necessário que sejam consumidas imediata e integralmente no processo de industrialização.

Nessa ótica, pode-se, de antemão, descartar da definição de produtos intermediários os produtos utilizados para tratamento de efluentes industriais, pois estes não são consumidos diretamente nem se desgastam continuamente no processo de industrialização, muito menos são essenciais na obtenção dos produtos finais.

Correta, portanto, em parte, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 33, I da Lei Complementar nº 87/96, c/c art. 70, III do RICMS/MG, dispositivos que vedam a apropriação de créditos relativos a materiais de uso e consumo (até 31/12/10).

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

(...)

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2011.

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.

Além da glosa dos créditos, o Fisco exigiu, ainda, o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual relativo às aquisições interestaduais de “Floculantes” e de “Sulfeto de Sódio”.

Restando demonstrado que esses produtos se caracterizam como materiais de uso e consumo, afigura-se legítima, em parte, a exigência fiscal, conforme os percentuais acima listados, nos termos do art. 5º, § 1º, “6” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 5º - O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - tem como fato gerador as operações relativas à circulação de mercadorias e às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

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.

Quanto à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, tem-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Portanto, corretas, em parte, as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, restringindo-se as exigências fiscais relativas aos produtos "Cal" e "Floculante" às seguintes proporções: a) "Cal" - 10% (dez por cento); b) "Floculante" - 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento). Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Raimundo Francisco da Silva (Revisor) e Edwaldo Pereira de Salles.

**Sala das Sessões, 19 de maio de 2010.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

**Antônio César Ribeiro**  
**Relator**

ACR/EJ