

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.031/10/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000165147-91
Impugnação: 40.010127659-29
Impugnante: 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/BEM ALHEIO. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS decorrentes de aquisição de materiais destinados a uso ou consumo do estabelecimento. Trata-se de infringência ao disposto no inciso III do art. 70 do RICMS/02, que veda a apropriação de créditos relacionados com a aquisição de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de setembro de 2005 a dezembro de 2009, em face da apropriação tida pelo Fisco como indevida de parte do créditos de ICMS escriturados no campo “Outros Créditos” dos livros Registro e Apuração de ICMS - RAICMS, relativos a entradas de mercadorias destinadas ao uso/consumo.

Exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso XXVI do art. 55.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 392/434, em síntese, aos argumentos seguintes:

- a Fiscalização tem lavrado diversos autos de infração, havendo superposição de períodos e, por consequência, cobrança em duplicidade;
- cuidou de informar à Fiscalização a destinação de todos os bens de uso e consumo dos quais utilizou-se do crédito do ICMS, comprovando, inclusive, que são imprescindíveis e essenciais ao processo produtivo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os produtos de uso e consumo e intermediários mencionados são verdadeiros insumos, que além de exigidos pelos padrões industriais de qualidade, são necessários à manutenção dos padrões internacionais de consumo, à boa imagem do produto, ao cumprimento da legislação de proteção ao consumidor e à adequação à legislação ambiental;

- os produtos usados no tratamento de restos industriais têm sua cota de integração ao processo industrial, pois, sem tratar os restos, o ciclo produtivo não se fecha e a indústria, simplesmente, entre em colapso;

- todos os insumos cujos créditos foram glosados agregam valor ao produto final, integram o custo deste e à base de cálculo do ICMS;

- o art. 70 do atual Regulamento do ICMS contempla as exceções contidas no art. 66, do mesmo regulamento, em seus incisos V e VI;

- a matéria já nasce viciada, quando o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS espanca a tentativa de Fiscalização;

- o Fisco tenta simplificar o conceito de produto intermediário e o de industrialização, mas produzir algo hoje, numa indústria, significa envidar esforço humano, usar tecnologia com segurança, cumprir normas ambientais, técnicas, sanitárias e civis, além de coordenar setores de produção paralelos, mas interligados, e gerenciar segmentos produtivos subordinados e subseqüentes, para, ao final, tudo reunido, obter um produto de qualidade;

- e os produtos intermediários ou de uso e consumo indicados, verdadeiros insumos, encaixam-se nessa efetiva cadeia técnico-produtiva, sendo inarredável o direito ao crédito do ICMS relativo à sua aquisição;

- a matéria em questão finca raízes na antiga Instrução Normativa nº 86/01;

- cita jurisprudência, resposta da Receita Federal, bem como manifestação do Poder Judiciário sobre a questão;

- cita quesitos de perícia realizada em processo judicial;

- em conclusão, as acusações de aproveitamento indevido de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas a entradas de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento são injustas e, por isso mesmo, insubsistentes;

- as acusações e exigências a elas relativas ofendem ao princípio da não cumulatividade, consagrado e detalhado nas normas constitucionais;

- as supostas infrações relativas ao aproveitamento de crédito de conhecimento de transporte rodoviário de cargas que acobertaram o transporte de material de uso e consumo, vasilhame e produtos alheios à atividade do estabelecimento, são mera consequência, verdadeiros acessórios e, com a queda do principal, também sucumbem;

- o aproveitamento de crédito dos produtos intermediários aplicados e consumidos no processo produtivo certamente será considerado procedente e, assim, excluído "*in limini*" a suposta acusação de falta de recolhimento da diferença de alíquota interestadual;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- sempre considerou, além de respostas a consultas, as decisões do órgão coletivo de jurisdição administrativa, além das práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas a respeito do assunto, o que exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, "ex vi" do disposto no art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional;

- cita acórdãos para sustentar que o próprio Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais vem cuidando de extirpar tais exigências da Fiscalização;

- fundamental esclarecer que os mencionados veículos – motocicletas – são utilizados exclusivamente para seu mister comercial, isto é, as ditas motos são usadas para efetivar vendas, para o exercício da comercialização;

- discorre sobre a Lei Complementar n.º 87/96 em relação ao princípio da não cumulatividade e cita doutrina e jurisprudência;

- e, por seu turno, o Poder Judiciário quando chamado a intervir, segue o mesmo caminho, consoante se verifica do teor da decisão proferida e transcrita às fls. 416/417 desta Impugnação, no Tribunal de Justiça do Paraná;

- se existe alguma resolução do Estado de Minas Gerais impedindo ou limitando a utilização de créditos relativos a tais aquisições, tal diploma é de inconstitucionalidade absoluta;

- adquiriu o combustível, pagou por ele, e o valor incidente do ICMS o foi com alíquota plena, assim, não pode arcar com os custos de eventual benefício concedido ao fornecedor;

- a intenção do Fisco ao glosar tais créditos, em franco arrepio ao princípio da não cumulatividade do ICMS, é transferir para o contribuinte obrigação sua, que se consubstancia na busca da discussão do tema, perante o Poder Judiciário;

- não se pode concordar, entretanto, com uma legislação executiva que, desrespeitando basilares princípios de direito;

- argui o disposto no art. 5º, inciso II da Constituição Federal, que divulga o princípio da legalidade;

- idêntico raciocínio se aplica com os materiais de publicidade e de auxílio à comercialização;

- a pretensão da Fiscalização em criar óbice intransponível ao crédito que se pretende, por isso mesmo, não encontra ressonância na melhor doutrina;

- discorda aplicação de juros baseada na Taxa Selic e da incidência de juros sobre multa, citando, neste particular o art. 161 do Código Tributário Nacional;

Ao final, pede seja provida sua Impugnação e, via de consequência, julgado insubsistente o Auto de Infração, canceladas as cominações ali previstas.

Protesta pela produção de perícia formulando quesitos e indicando seu assistente técnico.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 584/591, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos seguintes:

- a impugnação juntada aos autos é descabida, pois nenhum dos argumentos apresentados pela Autuada versa especificamente sobre a presente autuação;

- a fundamentação legal citada pela Autuada não serve como justificativa para a apropriação do crédito;

- sobre o tema, esclarece a Instrução Normativa SLT n.º 01/86, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM;

- os conceitos contidos na Instrução Normativa SLT Nº 01 definem com absoluta clareza os requisitos para que se identifiquem os produtos intermediários de uma determinada linha de produção e, no caso em tela, verificou-se que os produtos cujos créditos foram apropriados não constituem produtos intermediários como quer a Autuada;

- corrobora esta afirmação o fato de a Autuada ter efetuado o recolhimento do ICMS diferencial de alíquota referente a estas notas fiscais, além delas terem sido escrituradas nos livros Registro de Entradas utilizando CFOPs de operações de entradas de mercadorias destinadas ao uso/consumo;

- os créditos destacados não foram apropriados no momento da escrituração dos documentos fiscais nos livros Registro de Entradas, mas foram apropriados posteriormente, em conjunto, acrescidos dos valores recolhidos a título de diferencial de alíquota, no campo “Outros Créditos” dos livros RAICMS;

- restando caracterizado que se trata da entrada de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e considerando que a legislação veda o aproveitamento do imposto a título de crédito nesta circunstância, torna-se indispensável o estorno dos créditos indevidamente apropriados;

- falta amparo legal para manutenção dos créditos do ICMS estornados;

- os estornos efetuados estão fundamentados no art. 70, inciso III do RICMS/02;

- no que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal;

- a realização de perícia é desnecessária, pois nenhum conhecimento de ordem técnica poderá alterar o ordenamento jurídico e a jurisprudência é contrária ao entendimento da Impugnante;

- os quesitos formulados, visam protelar o julgamento do mérito, visto que dos autos constam elementos mais que suficientes apontando que os produtos relacionados como uso e consumo, são utilizados na linha marginal de produção, não são insumos industriais e nem tão pouco produtos intermediários.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG em parecer de fls. 650/661 opina pelo indeferimento do pedido de perícia e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, no inciso II do art. 56 e no inciso XXVI do art. 55.

Sustenta o Fisco que a ora Impugnante teria recolhido a menor do ICMS, no período de setembro de 2005 a dezembro de 2009, em face da apropriação indevida de parte dos créditos de ICMS escriturados no campo “Outros Créditos” dos livros Registro e Apuração de ICMS - RAICMS, relativos a entradas de mercadorias destinadas ao uso/consumo.

Sendo assim, está em discussão o aproveitamento indevido de parte dos créditos de ICMS escriturados no campo “Outros Créditos” dos livros Registro e Apuração de ICMS - RAICMS, relativos a entradas de mercadorias destinadas ao uso/consumo, no período de setembro de 2005 a dezembro de 2009.

É importante que fique clara a questão tratada nos autos pois a defesa apresentada não aborda nenhum elemento específico do presente lançamento, apesar da infração descrita no lançamento ser extremamente clara.

Assim os argumentos apresentados pela Impugnante são genéricos, acerca dos princípios constitucionais do ICMS, ou são absolutamente alheios ao objeto da presente autuação. Para ilustrar esta afirmativa, veja-se que a Impugnante defende a manutenção do crédito relativo a materiais de limpeza e desinfecção de garrafas, combustível de motocicletas, material de propaganda e ativo fixo, bens e mercadorias estes que nem sequer são citados no Auto de Infração.

Desta forma, deixa-se de tecer maiores comentários também sobre a afirmação da Defendente de que o Auto de Infração seria nulo por citar dispositivo que não aplicável à todo período autuado, uma vez que o art. 70 do atual Regulamento do ICMS só valeria a partir de 2002. Isto se dá porque o período das exigências ora em apreciação, como visto acima, não é 2001 e 2002 como afirma a Impugnante, mas setembro de 2005 a dezembro de 2009. Portanto, plenamente em vigor as normas apontadas no Auto de Infração.

Das Preliminares

Neste ponto, cumpre destacar o despacho interlocutório proposto para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contados do recebimento da intimação, demonstrasse que os produtos cujo crédito está sendo estornado são utilizados em seu processo produtivo, bem como local de sua utilização e a função por eles desempenhada.

Contudo, a medida não foi acatada pela Câmara que a considerou desnecessária.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também por maioria de votos, a Câmara considerou desnecessária a realização de prova pericial que viria a clarear os produtos cujo crédito é objeto de estorno.

A Câmara considerou que a realização de perícia seria desnecessária, pois nenhum conhecimento de ordem técnica poderia alterar o posicionamento sobre a matéria que teria cunho jurídico.

Quanto aos quesitos formulados, a Câmara também considerou que os mesmos visavam protelar o julgamento do mérito, visto que dos autos constam elementos suficientes.

Rejeitadas as preliminares, passa-se à análise do mérito com os elementos existentes nos autos.

Do Mérito

O objeto do presente lançamento versa sobre a imputação fiscal de que a Impugnante, no período de setembro de 2005 a dezembro de 2009, teria efetuado recolhimento a menor do ICMS, pois apropriou indevidamente parte dos créditos de ICMS escriturados no campo “Outros Créditos” dos livros Registro de Apuração de ICMS - RAICMS, relativos a entradas de mercadorias destinadas ao uso/consumo.

O trabalho realizado pela Fiscalização foi o levantamento e a conferência de documentos e livros fiscais do sujeito passivo.

Em face da inexistência de saldo credor no período fiscalizado tornou-se desnecessária a recomposição da conta gráfica.

De início, cumpre esclarecer que a alegação da defesa de que estaria havendo cobrança em duplicidade não procede.

Isto porque, embora o objeto da presente autuação seja o mesmo do PTA 01.000161151-53 mencionado como exemplo pela Impugnante e de outro de n.º 01.000165329-35, e, considerando ainda o fato dos períodos das autuações anteriores (julho a dezembro de 2006 e julho a dezembro de 2008, respectivamente) estarem compreendidos no da autuação que ora se discute (setembro de 2005 a dezembro de 2009), os créditos aqui estornados são originários de entrada diversa dos anteriores.

Esta certeza advém do fato de que os créditos estornados anteriormente são provenientes de entradas cujas mercadorias foram escrituradas como insumos produção (matéria prima, produtos intermediários). No caso daqueles autos, além do estorno, foi exigido o diferencial de alíquotas.

Diferentemente, os créditos sobre os quais ora se debate, foram lançados no livro Registro de Apuração de ICMS – RAICMS sob a rubrica “Outros Créditos” e são originados de entradas cujas mercadorias foram consideradas e escrituradas como os CFOPs 1.556, 1.557, 2.556 ou 2.557, como “materiais de uso e consumo”.

Tanto é que sobre estas entradas a Impugnante reconheceu a destinação das mercadorias e efetuou o devido recolhimento do diferencial de alíquotas, que não está sendo aqui exigido ao contrário do sustentado na peça de defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Deste modo, fica afastada a possibilidade de ter havido estorno ou exigências em duplicidade.

Para análise da matéria deve-se registrar que consta dos autos cópias de planilhas elaboradas pela Impugnante apresentadas em resposta à Intimação n.º 05/10 (Anexo 5 – fls. 97/267), além de cópias das notas fiscais de entrada e respectivos livros de Registro de Entradas, por amostragem (Anexo 6 – fls. 269/324).

Assim, de acordo com a Defendente em resposta à Intimação n.º 05/10, os créditos ora estornados tratam-se de créditos de material intermediário de produção - MIP e crédito extemporâneo de material intermediário de produção, cujo fundamento legal seria o art. 66, inciso V do RICMS/02.

Entretanto, a fundamentação legal citada pela Defendente não serve como justificativa para a apropriação do crédito.

O dispositivo autoriza o abatimento do imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, do valor do ICMS correspondente a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação. O Regulamento dispõe, ainda, que se compreendem 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.

O aproveitamento de créditos do ICMS estabelecido no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal, encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 que assim determina:

“Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

.....
§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.”

Assim, como pode ser visto na legislação complementar acima transcrita, a única vedação textual trazida pela norma é quanto aos veículos de transporte pessoal até mesmo porque a Lei Complementar n.º 87/96 permite o aproveitamento do crédito do material denominado de uso e consumo, mas determina que tal direito só poderá ser exercido a partir de 1º de janeiro de 2011.

Na esteira da Lei Complementar n.º 87/96, o Estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS estabelecendo, no art. 31 da Lei n.º 6.763/75, as hipóteses em que não será aproveitado o crédito, a saber:

“Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subsequentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subsequente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

prestação subsequente estiver beneficiada com redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 3º - Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata a alínea "a" do item 4 do § 5º do art. 29, na proporção das operações e prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações e prestações, conforme dispuser o regulamento.

§ 4º - Após o quadragésimo oitavo período de apuração do imposto, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a entrada do bem destinado ao ativo permanente, também não será admitido o abatimento, a título de crédito, da eventual diferença entre o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada do bem e o somatório dos valores efetivamente lançados como crédito nos respectivos períodos de apuração."

Como pode ser visto das normas transcritas, a Lei n.º 6.763/75 também não tratou diretamente da conceituação dos materiais alheios à atividade do estabelecimento para fins de aproveitamento de crédito.

Já o Regulamento do ICMS cuida da questão do aproveitamento de créditos do ICMS, dentre outros, no art. 66, assim determinando:

"CAPÍTULO II

Do Crédito do Imposto

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:

I - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo;

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

IV - às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

.....

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011."(grifos não constam do original)

Portanto, o Regulamento do ICMS já define mais estreitamente qual é o produto intermediário que enseja direito a crédito do ICMS explicitando que é aquele adquirido para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização.

Sobre o tema, esclarece a Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, que trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM, descreve que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto; e, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

A fim de espantar quaisquer dúvidas, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, a citada Instrução Normativa resolve definir os principais conceitos envolvidos no tema, a saber:

"I - 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 industrial, sem

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto 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 implementa ou as contém."

Os conceitos contidos na Instrução Normativa SLT n.º 01/86, com as devidas restrições considerando a Constituição Federal de 1988, definem os requisitos para que se identifiquem os produtos intermediários de uma determinada linha de produção.

No caso em tela, verificou-se que os produtos cujos créditos foram apropriados não constituem produtos intermediários como quer a Impugnante, pois são itens de manutenção, na definição utilizada por ela própria nos livros RAICMS e nas planilhas constantes do Anexo 5.

Assim, trata-se de materiais de uso ou consumo que não se enquadram na definição de produtos intermediários de produção presente na legislação do ICMS.

Corroboram esta afirmação o fato de a Impugnante ter efetuado o recolhimento do ICMS diferencial de alíquota referente a estas notas fiscais, além delas terem sido escrituradas nos livros Registro de Entradas utilizando CFOPs de operações de entradas de mercadorias destinadas ao uso/consumo (CFOPs 1.556, 1.557, 2.556 ou 2.557).

Portanto, os créditos destacados não foram apropriados no momento da escrituração dos documentos fiscais nos livros Registro de Entradas, mas foram apropriados posteriormente, em conjunto, acrescidos dos valores recolhidos a título de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

diferencial de alíquota, no campo “Outros Créditos” dos livros RAICMS, apesar de claramente terem origem em operações de entrada de materiais destinados ao uso ou consumo.

Restando caracterizado que se trata da entrada de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento e considerando que a legislação veda o aproveitamento do imposto a título de crédito nesta circunstância, torna-se indispensável o estorno dos créditos indevidamente apropriados.

Os estornos efetuados estão fundamentados no art. 70, inciso III do RICMS/02, que dispõe:

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

.....
III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2.010, de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, excetuada as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste regulamento;

.....”

Cabe ressaltar que não se confundem as obrigações da Impugnante no caso. Uma principal, de recolher o imposto devido, de acordo com a apuração do período (o que deixou de ser feito em razão do aproveitamento indevido de créditos), e outra acessória, de utilização indevida de créditos. A legislação tributária estadual que rege a espécie, Lei n.º 6.763/75, assim está posta:

“Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos I a 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;

.....
Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do art. 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....
II - Havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de redução previstas nos §§ 9º e 10º do art. 53.

.....”

De se destacar que as penalidades possuem diferentes naturezas jurídicas. Enquanto a chamada Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 busca ressarcir o erário em face do inadimplemento da obrigação principal, recompondo os cofres públicos daquilo que lhe foi subtraído, a Multa Isolada capitulada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no art. 55, inciso XXVI da citada lei visa punir o infrator pelo descumprimento das obrigações acessórias (fazer ou não fazer), neste caso, consubstanciado em registrar créditos sem o devido respaldo normativo.

As multas aplicadas são aquelas disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa “Selic”, cabe ressaltar que a medida também encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito.

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226 da mesma Lei, que estabelece:

“Art. 226 – Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430/96, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

“Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....
§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como, a cobrança de juros de mora já eram previstos pela Resolução n.º 2.554/94, quando foi editada a Resolução n.º 2.816/96, introduzindo a Taxa “Selic” como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução n.º 2.880/97 que, em seu art. 1º é clara ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998 seriam expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A citada Resolução n.º 2.880/97 acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei n.º 6.763/75, já aludidos.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Não procede também a alegação de que os juros não incidem sobre as multas a teor das disposições contidas no art. 161 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a proposta feita pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) de exarar despacho interlocutório para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contados do recebimento da intimação, demonstre que os produtos cujo crédito está sendo estornado são utilizados em seu processo produtivo, bem como local de sua utilização e a função por eles desempenhada. Vencida a Proponente. Também em preliminar, por maioria de votos, em indeferir o pedido de perícia. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), que o deferia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Revisor), Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 09 de dezembro de 2010.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora