

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.458/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000166681-61
Impugnação: 40.010128404-24
Impugnante: Laginha Agro Industrial S/A
IE: 126318692.02-68
Proc. S. Passivo: Romerilda Rodrigues de Moraes/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais considerados pelo Fisco como de uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizariam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei n.º 6.763/75, sendo esta majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de outubro de 2009, nos termos do § 7º do art. 53 da mesma Lei n.º 6.763/75. Há de se admitir, no entanto, o crédito de ICMS dos eletrodos adquiridos nos meses de dezembro e de janeiro a abril de cada ano e das chapas de aço que tem contato direto com o produto final da Impugnante, caracterizando-se, assim, como produto intermediário. Infração parcialmente caracterizada, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ÓLEO DIESEL E BIODIESEL – PROPORCIONALIDADE. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de óleo diesel e biodiesel consumidos em máquinas e equipamentos que não integram a linha de produção, nos termos da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 c/c o disposto no inciso V do art. 66 do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal, relativa ao período compreendido entre 1º de janeiro de 2005 e 31 de dezembro de 2009, de aproveitamento indevido de créditos de ICMS em razão da aquisição de material considerados pela Fiscalização como de uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de outubro de 2009, nos termos do § 7º do art. 53 da mesma Lei n.º 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 208/214, em síntese, aos argumentos seguintes:

- é empresa agroindustrial que tem como atividade principal a exploração da lavoura de cana-de-açúcar, indústria e comércio de álcool e açúcar a qual é condizente com a Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08;

- o Auto de Infração ora impugnado não poderá prevalecer, tendo em vista que os bens nele arrolados como sendo material de uso e consumo são de uso intermediário, ou seja, adquiridos e utilizados dentro do processo produtivo, seja na produção e cultivo de cana-de-açúcar, seja da produção industrial do álcool e açúcar;

- é nulo o Auto de Infração especialmente por inexistir uma justa causa para sua lavratura e até mesmo por inocorrência de qualquer ilicitude apurada;

- a Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 considera, para fins de crédito de ICMS, o produto intermediário como sendo aquele de imediato e integral consumo no processo de produção agrícola da cana de açúcar;

- da planilha emitida pela Fiscalização, vários produtos arrolados em que se pretende o estorno do ICMS se enquadram como produto intermediário no processo de produção agrícola;

- deve-se considerar como crédito o ICMS que o Autuante pretende estornar, no tocante ao produto intermediário utilizado no processo de produção do açúcar e álcool, visto tais produtos estarem amparados no art. 4º da citada Instrução Normativa;

- cita entendimento do Departamento de Legislação Tributária de Estado da Fazenda de Minas Gerais;

- em atividades agrícolas, os tratores, caminhões e utilitários utilizados para o plantio, colheita e transporte de insumos e mercadorias produzidas são bens instrumentais, portanto totalmente legítimo o aproveitamento do crédito do ICMS decorrente da aquisição de insumo e de bem para integração ao ativo imobilizado sendo que são diretamente utilizados na sua atividade produtiva;

- o óleo diesel é produto que tem características de ser consumido integralmente, tanto nas fases de recepção, moagem, alimentação, preparo da cana, bem como na parte agrícola, no processo de produção da cana-de-açúcar;

- cita decisão do Conselho de Contribuintes Estadual.

Ao final, pede o acolhimento da preliminar de nulidade ou, no mérito, o julgamento pela improcedência do lançamento.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifesta-se às fls. 244/249, refutando as alegações da defesa e requerendo a procedência do lançamento aos seguintes fundamentos:

- a Impugnante não traz aos autos nenhuma evidência de que os produtos motivadores do estorno são intermediários e não de consumo;

- para apuração dos valores observou-se o conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa SLT n.º 01/86 e a Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, além de toda a legislação pertinente.

- em momento algum a Impugnante aponta em qual dispositivo das citadas instruções normativas seus produtos se enquadrariam, e nem poderia já que eles não atendem aos quesitos citados da legislação para apropriação do crédito do ICMS;

- transcreve o art. 2º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 sustentando que os produtos elencados do Auto de Infração, inclusive o óleo diesel, utilizados no plantio da cana-de-açúcar, enquadram-se nas situações descritas em seu § 1º;

- transcreve o art. 3º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 que define o processo de produção de açúcar e álcool e o art. 4º que define os critérios para apropriação dos créditos;

- transcreve também o art. 5º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 que define outras situações de materiais de uso e consumo;

- o art. 70, Parte Geral do RICMS/02, veda a apropriação do crédito nas aquisições de material de uso e consumo;

- realmente, como alega a Impugnante, houve orientação do Fisco em relação à apropriação do óleo diesel, mas no documento anexo fica claro o percentual a ser utilizado com relação ao exercício de 2003 e que, para o seguinte, deveria ser apresentada nova planilha ao Fisco, o que não foi feito;

- a Impugnante em momento algum comprova ou sequer indica que os produtos considerados como material de uso e consumo para efeito de estorno do crédito tenham sido utilizados como material intermediário, evidenciando, assim, a correção do trabalho fiscal;

- em períodos anteriores, a apropriação de créditos nas entradas da Impugnante foi alvo de auditoria fiscal por duas oportunidades e ambas resultaram no estorno destes valores e culminaram em autuações, sendo que a recomposição da conta gráfica do último Auto de Infração foi adotada como ponto de partida para a presente autuação, haja vista que os dois lançamentos foram reconhecidos pelo Contribuinte mediante pedido de parcelamento.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

Do Despacho Interlocutório

À fl. 268 a Assessoria do Conselho de Contribuintes, no exercício da competência estatuída nos arts. 146 e 147, ambos do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, exara Despacho Interlocutório para que o Sujeito Passivo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- descreva a função desempenhada pelos veículos e equipamentos listados na planilha de fls. 174/184;

- informe qual a finalidade da chapa de aço carbono no alimentador de cana e a vida útil no processo produtivo;

- descreva a função dos tubos, chapas de aço e outros ferrosos nas caldeiras e a finalidade dessas caldeiras;

- verifique a possibilidade de descrever o emprego dos produtos listados na planilha de fls. 55/119, em especial no tocante às chapas de aço e outros materiais ferrosos e eletrodos;

- relativamente aos eletrodos, informe se houve consumo na manutenção de máquinas e equipamento utilizados no plantio e colheita da cana de açúcar, identificando-os na planilha de fls. 55/119.

Regularmente intimada (fls. 269/270) a Impugnante comparece aos autos à fl. 271 e pede prorrogação do prazo para cumprimento do despacho o que lhe é concedido.

Às fls. 277/320 a Impugnante comparece aos autos apresentando documentos.

O Fisco retorna aos autos, às fls. 329/338, afirmando que a Impugnante não trouxe aos autos novos fatos ou informações que se traduzam em evidência de que os produtos que originaram o estorno de crédito sejam considerados intermediários, mas apenas informações genéricas e acrescenta em síntese:

- com relação ao item do despacho que requer a descrição da função desempenhada pelos veículos e equipamentos listados na planilha de fls. 174/184, importa frisar que a auditoria foi efetuada com base em relatório elaborado pela própria Impugnante, em que apresentou a classificação dos veículos e equipamentos e a quantidade de combustível utilizada por cada um deles, além do detalhamento atento da fase de produção em que foram empregados. De posse destas informações, foi possível efetuar a crítica do percentual de apropriação do crédito do ICMS nas entradas de óleo diesel através da elaboração de percentual em consonância com o art. 5º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08;

- as chapas de aço são empregadas em alimentadores de cana, que possuem ação individualizada no processo, sendo aplicadas na manutenção do ativo imobilizado e a resposta da Impugnante ao interlocutório corrobora tal característica quando, à fl. 315, admite que o desgaste das chapas nos alimentadores se dá em período maior que um ano contábil ("até duas safras"), característica básica para classificação de um ativo como imobilizado;

- as chapas simplesmente integram o ativo imobilizado sem qualquer ação individualizada, essencial e específica; sendo meros componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na substituição das mesmas descaracterizando qualquer característica que a excetue de ser parte ou peça de máquinas, enquadrando-se nos termos inciso II do § 1º do art. 2º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em sua resposta à solicitação de descrição da função dos tubos, chapas de aço e outros ferrosos nas caldeiras, a Impugnante não apresentou novos fatos ou informações que divergem das apresentadas anteriormente nos relatórios solicitados ao mesmo no procedimento de auditoria;

- foram apresentadas pelo contribuinte planilhas descritivas do processo produto e relatórios que demonstram em que fase do processo em que os itens foram empregados, não especificando a função dos produtos e suas características de desgaste;

- relatório semelhante foi apresentado ao Fisco durante o processo de auditoria e estes foram a base da confecção dos cálculos dos estornos apresentados à planilha das fls. 55/119;

- os eletrodos são produtos usualmente utilizados em processos de soldagem e não integram o produto final, nem mesmo possuem ação individualizada no processo, sendo utilizados na manutenção e, portanto, possuem características de uso e consumo que impedem a apropriação do crédito do ICMS por suas entradas, independentemente do local de seu consumo;

- a Impugnante assume haver consumo dos eletrodos em máquinas e equipamentos empregados no plantio e na colheita da cana (fl. 315), porém, em momento algum comprova ou sequer indica que os produtos considerados como material de uso e consumo para efeito de estorno do crédito tenham sido utilizados como produto intermediário, evidenciando, assim, a correção do trabalho fiscal;

- foram observados a fase de utilização e o emprego do produto no processo produtivo para fins de estorno; e que, por isso, deve ser mantido o lançamento.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 342/358, opina em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para admitir o crédito de ICMS em relação a 50% (cinquenta por cento) dos eletrodos adquiridos nos meses de dezembro e de janeiro a abril de cada ano.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal, relativa ao período compreendido entre 1º de janeiro de 2005 e 31 de dezembro de 2009, de aproveitamento indevido de créditos de ICMS em razão da aquisição de material considerados pela Fiscalização como de uso e consumo.

Consta do Auto de Infração que a Impugnante apresentou saldo credor a partir do mês de outubro de 2009, tendo acumulado até o fim deste exercício dívidas com o Fisco e que, para apuração dos valores, observou-se o conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, as definições presentes na Lei nº 11.638/07, além de toda a legislação pertinente.

Também está expresso no Auto de Infração que os percentuais aplicados no cálculo dos estornos do óleo diesel foram apurados por meio de informações oferecidas

pela Impugnante em relatório por meio do qual apresentou a relação do consumo desse combustível, de forma individualizada por máquina e equipamento.

Na elaboração da expressão real da Verificação Fiscal Analítica o Fisco tomou como base o valor do saldo credor para o período seguinte apurado em auditoria efetuada em relação aos créditos do ano de 2004. Estes estornos compuseram o Auto de Infração n.º 01.000163502-76, aceito pela ora Impugnante conforme Pedido de Parcelamento de fls. 31/35, porém para proceder a análise dos créditos de óleo diesel e biodiesel extemporaneamente lançados no mês de março de 2009 foi efetuada a recomposição dos créditos totais mensais, para tanto, o Fisco utilizou-se de informações prestadas pela ora Impugnante em relatório no qual demonstra a composição dos valores creditados extemporaneamente em bases mensais.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada, capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI. A penalidade isolada foi majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de outubro de 2009, nos termos do § 7º do art. 53 da mesma Lei n.º 6.763/75.

Da Preliminar

A Impugnante alega, em preliminar, ser empresa agroindustrial que tem como atividade principal a exploração da lavoura de cana-de-açúcar, indústria e comércio de álcool e açúcar e, desta forma, deveria ser aplicada a Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, que regula a apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como produto intermediário na atividade de cultivo agrícola da cana-de-açúcar e na produção industrial de açúcar e álcool.

Desta forma, acredita a Impugnante que o lançamento não poderia prevalecer, tendo em vista que os materiais objeto de estorno são de uso intermediário e, assim, é nulo o Auto de Infração, especialmente por inexistir uma justa causa para sua lavratura e até mesmo por inocorrência de qualquer ilicitude apurada.

O pedido em sede de preliminar não se sustenta, uma vez que se trata de matéria sobre o mérito do lançamento, que será analisado a seu tempo.

Ademais, é importante destacar que consta do próprio Auto de Infração o fato de que a Fiscalização se valeu da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 para efetuar o lançamento, conforme se extrai do relatório de fl. 07, a saber:

“Para apuração dos valores observou-se o conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa n.º 2 de 30/12/2008, as definições presentes na Lei n.º 11.638/07, além de toda a legislação pertinente..” (grifos não constam do original)

Nesta linha, deve ser rejeitada a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

Frise-se que a autuação versa sobre apropriação indevida de créditos do ICMS em razão da aquisição de material de uso e consumo, no período de 1º de janeiro de 2005 a 31 de dezembro de 2009, sendo que as exigências foram levadas à Recomposição da Conta Gráfica (fls. 15/26).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante sustenta seu direito ao crédito, caracterizando todos os materiais como produtos intermediários.

Comenta sobre o processo de produção agrícola e de produção do açúcar e do álcool, esclarecendo que o óleo diesel é consumido integralmente nas fases de recepção, moagem, alimentação e preparo da cana, inclusive no processo de produção da cana-de-açúcar.

Atendendo à intimação do Fisco, a Defendente encaminhou os documentos de fls. 43/54, contendo informações sobre a utilização dos produtos no processo industrial.

Tais informações deram origem à planilha de fls. 55/119, contendo o rol de produtos considerados pelo Fisco como material de uso e consumo.

O Fisco estornou, ainda, os créditos inerentes ao consumo de óleo diesel e biodiesel em veículos e equipamentos utilizados em linha marginal de produção.

A Recomposição da Conta Gráfica (fls. 17/26) partiu do saldo credor apurado no PTA 01.000163502-76, razão pela qual o ICMS exigido é maior que o imposto total estornado.

Do Material de Uso e Consumo

A planilha de fls. 55/119 identifica os produtos de uso e consumo objeto do lançamento, relaciona os documentos fiscais pertinentes e o valor do ICMS indevidamente creditado, com a consolidação dos valores estornados presente às fls. 120.

A defesa alega que apropriou os créditos nos termos dos arts. 2º e 4º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, afirmando de forma genérica que vários materiais arrolados se enquadram como produtos intermediários.

Repassando a extensa planilha, constata-se, sem maior dificuldade, que a maioria dos produtos nela identificados diz respeito às partes e peças de máquinas utilizadas na reposição e manutenção dos maquinários.

As aquisições foram realizadas pela Impugnante ao longo dos anos, com o intuito de manter em funcionamento o parque industrial, mas sem qualquer tratamento contábil de material para o ativo imobilizado, até mesmo porque, via de regra, as aquisições se referem a produtos de baixo valor, que não autorizam a contabilização como bens do ativo permanente, nos termos do § 6º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 66 -

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

.....
Certo é que os materiais foram contabilizados como produtos intermediários, sem qualquer tratamento contábil de bens do ativo permanente.

Por outro lado, não se enquadram no conceito de produto intermediário e nem mesmo encontram respaldo no inciso IV do art. 2º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, norma que a Impugnante sustenta deva ser aplicada, pois não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica em quaisquer das fases de produção agrícola.

A Instrução Normativa SLT 01/86 classifica como produto intermediário, por extensão, aquele que, *“embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”*.

A citada norma define o que se deve entender por consumo imediato e integral, merecendo destaque as disposições dos itens IV e V, que negam a classificação de produto intermediário às 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 exigirá, naturalmente, a substituição de peças e acessórios.

Como anteriormente destacado, as partes e peças ora em análise não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, razão pela qual tais produtos são considerados como material de uso e consumo.

Intimada a esclarecer sobre a efetiva utilização dos produtos, a Impugnante apresentou respostas vagas e classificação genérica (fls. 45/54), até mesmo porque não teria muito a acrescentar.

Repassando a lista de produtos objeto do estorno de crédito, pode-se observar, além da ampla maioria de peças para reposição de equipamentos, alguns produtos que poderiam levar à indagação maior sobre a sua utilização, como por exemplo: viga de aço carbono, cantoneira de aço, cantoneiras de ferro, motores elétricos, dentre outros.

Neste sentido, a Assessoria do CC/MG exarou o despacho interlocutório de fl. 268, solicitando informações complementares sobre a utilização de aço carbono, tubos, chapas e outros ferrosos.

As informações juntadas pela Impugnante, na maioria dos casos, nada acrescentaram à discussão, pois repetem aquelas presentes nos autos às fls. 169/192 ou são inadequadas ao produto que menciona, sendo que sequer acompanha o rol de produtos da planilha de fls. 55 e seguintes.

A Impugnante informa que a viga de aço carbono, por exemplo, é utilizada na geração de vapor, na “Etapa 5” do processo, que compreende, conforme fluxograma, a caldeira.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É evidente que o aço carbono não compõe o produto, logo deveria ser aplicado em algum dos equipamentos presentes nesta fase de produção.

Neste sentido, caberia classificá-lo como produto intermediário como fez a Defendente ou bem do ativo imobilizado, dependendo do tempo de vida útil da peça produzida com a viga de aço carbono.

Para que se caracterize como produto intermediário, deve o material ser consumido imediatamente ou gradativamente, até resultar acabado, desde que mantenha contato físico como produto que se industrializa. De modo diverso, se transpor o ciclo anual, deve ser contabilizado como bem do Ativo Imobilizado.

O item “2” do despacho interlocutório buscava identificar a finalidade da chapa de aço carbono no alimentador de cana e sua vida útil no processo produtivo.

Em resposta, informou a Impugnante que a chapa de aço carbono serve para confecção das laterais do transportador de cana no processo de preparação e possui vida útil de duas safras, ou seja, dois anos.

Respondeu ainda a Autuada, que os tubos, chapas de aço e outros ferrosos são utilizados para construção de partes que compõem as paredes, dutos de gases, chicanas, exaustores, ventiladores, chaminés, lavadores de gás, dentre outros.

Logo, é possível concluir que o produto chapa de aço carbono deve ter seu crédito admitido.

Embora seja forçoso reconhecer que o produto chapa de aço carbono não compõe o produto final, também deve ser verificado que o mesmo tem atuação direta e essencial no processo produtivo, sendo empregado nos equipamentos presentes na fase de produção.

Este material é consumido gradativamente no processo industrial (alimentador de cana), em contato com o produto em elaboração, até resultar acabado.

Deste modo, como a chapa de aço carbono está presente nas laterais do transportador de cana no processo de preparação, é passível de crédito.

Quanto aos demais produtos, para que a Impugnante pudesse lançar os créditos pertinentes aos produtos mencionados, deveria ter dado o tratamento contábil pertinente, nos termos do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, a saber:

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:

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

.....
§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, *pro rata die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C.

.....
§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

.....

Ao deixar de cumprir a legislação acima, a Impugnante acabou por tomar créditos sem a correta escrituração do livro CIAP, à razão de 100% (cem por cento), quando deveria fazê-lo de forma proporcional às saídas tributadas e não tributadas, mediante apuração dos coeficientes mensais, bem como lançou créditos integrais, quando deveria fazê-lo em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Desta forma, não é possível realizar qualquer procedimento no sentido de outorgar-lhe os créditos, pois depende de ampla apuração e cálculo a seu encargo, que poderá ser apropriado no futuro, caso se comprove que o material fora empregado em bens da produção.

As aquisições de ferramentas, instrumentos, utensílios e partes e peças somente darão direito à apropriação de crédito nos termos da Lei Complementar n.º 87/96.

Pode-se afirmar que os produtos que autorizam o creditamento do ICMS são aqueles informados nos incisos I a V do art. 2º e incisos I a III do art. 4º, ambos da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08.

Na mesma linha, os produtos cujos créditos foram estornados são aqueles previstos nos incisos I a VI do § 1º do art. 2º e incisos I a V do § 2º do art. 4º e art. 5º, todos da mencionada Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, norma esta que a própria Impugnante pede a aplicação.

Importa ressaltar que resta claro que não foram estornados créditos de produtos empregados na cultura da cana-de-açúcar, nem aqueles vinculados ao processo de preparação do solo e manutenção da lavoura, muito embora alguns desses produtos tenham sido lançados nas informações prestadas pela Impugnante (fls. 45/54).

Merece destaque em apartado o item “eletrodos”.

Com efeito, o despacho interlocutório de fl. 268 questionou a Defendente sobre o consumo de eletrodos na manutenção de máquinas e equipamentos vinculados ao plantio e colheita da cana-de-açúcar.

A resposta foi positiva, mas deixou de complementar a segunda parte do item levantado pela Assessoria do CC/MG, ou seja, identificar quais os produtos da planilha de fls. 55/119 foram utilizados para este fim.

O Fisco, ao discorrer sobre o assunto, salienta que usualmente os eletrodos são utilizados em processos de soldagem e se caracterizam como material de uso e consumo nos termos da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08.

Destaca que a Impugnante não comprovou a utilização dos eletrodos na condição de produtos intermediários, aplicando-se ao caso o disposto no inciso III do §

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1º do art. 2º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, que os classifica como material de uso e consumo.

Mas, além do dispositivo citado pelo Fisco, o inciso II dos arts. 2º e 4º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 tratam o mesmo produto de forma diversa, quando consumidos em equipamentos vinculados à produção da cana-de-açúcar e nos equipamentos de moagem, a saber:

Art. 2º Para efeitos de crédito do ICMS, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas fases do processo de produção agrícola da cana-de-açúcar, tais como:

.....
II - eletrodos aplicados nos equipamentos de colheita, consumidos imediata e integralmente na colheita mecânica da cana-de-açúcar;
.....

Art. 4º Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário empregado no processo de produção do açúcar e do álcool, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas fases de recepção, alimentação e preparo da cana-de-açúcar, moagem, tratamento do caldo, cozimento ou fermentação, centrifugação e secagem ou destilação, tais como:

.....
II - eletrodo aplicado nos equipamentos de moagem;
.....

Certo é, portanto, que eletrodos foram adquiridos e aplicados em diversas etapas da produção.

Estudo elaborado pela EMBRAPA sobre a manutenção de equipamentos em usinas sucroalcooleiras (disponível em <http://www.agencia.cnptia.embrapa.br>) destaca que:

A manutenção de equipamentos é atividade muito importante em uma usina, pois os gastos com reparos podem ser bastante altos. Para evitar esse problema, todos os equipamentos ativos da usina devem ser constantemente monitorados e as informações, enviadas para uma estação de manutenção centralizada. Isso viabiliza a identificação dos problemas antes que eles ocorram.

Tradicionalmente, as indústrias sucroalcooleiras priorizam a manutenção durante o período de entressafra, que dura cerca de quatro meses (entre o final de dezembro e abril). Neste período, a usina fatura apenas de 4% a 5% do total anual, o que justifica a

manutenção, já que a quebra de um equipamento durante o período de safra representa maior prejuízo para a usina. Quanto mais há atraso no final da colheita, menos tempo as usinas têm para fazer a manutenção. A cada ano, antes de terminar a safra, as indústrias de manutenção de usinas começam a ser contatadas para trabalhar durante a entressafra.

As vantagens de se fazer manutenção regular dos equipamentos industriais das usinas compreendem a redução dos custos com reparos futuros ou imprevistos durante o decorrer da moagem. A prática de manutenção preventiva pode evitar surpresas, uma vez que é possível detectar e diagnosticar, antecipadamente, defeitos em desenvolvimento nos equipamentos industriais. Com isso, o estoque de peças e o custo da intervenção são reduzidos, evitando-se perdas de produtos devido a uma possível parada não programada.

Não havendo consenso entre as partes quanto ao consumo dos eletrodos, devem as aquisições do produto nos meses de dezembro e de janeiro a abril de cada ano, serem admitidas, pois caberia ao Fisco, para autuar, demonstrar efetivamente quais seriam os eletrodos não aplicados nos termos das normas por ele invocadas como subsídios da autuação.

No tocante à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75, constata-se a correção de sua aplicação, inclusive no tocante à majoração da penalidade em 50% (cinquenta por cento), a partir de outubro de 2009, em decorrência da constatação de reincidência, caracterizada pelo reconhecimento, em 1º de outubro de 2009, do crédito tributário relativo ao PTA 01.000163502-76.

Corretas em parte, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mencionada lei, majorada em 50% (cinquenta por cento) a partir de outubro de 2009, à exceção daquelas pertinentes a eletrodos e chapas e aço carbono.

Do Consumo de Óleo Diesel

O Fisco relaciona os equipamentos da Impugnante nos quais foram consumidos o óleo diesel e o biodiesel (fls. 122/172) no período fiscalizado, segundo informações prestadas pela Impugnante.

Na planilha de fls. 174/184 o Fisco identifica os veículos e equipamentos que consumiram o diesel atuando em linhas marginais de produção, inclusive no transporte de cana dos carregadores para a Usina de beneficiamento, nos termos da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, bem como os veículos de transporte de pessoal.

Ainda de acordo com as informações da própria Impugnante, o Fisco elabora o consumo de combustível nos equipamentos vinculados à produção de cana-de-açúcar e transporte até os carregadores, conforme planilha de fls. 185/196, identificando o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumo nesses equipamentos, para em seguida confrontá-lo com o consumo total do produto e apurar o percentual de estorno do crédito, percentual esse identificado na planilha de fl. 197.

As aquisições do período estão relacionadas nas planilhas de fls. 199/201, enquanto a planilha de fls. 203/204 demonstra o cálculo do estorno, inclusive em relação aos créditos extemporaneamente apropriados.

Ainda com base nas informações prestadas pela Impugnante, o Fisco apurou o percentual de óleo diesel utilizado no processo de produção, considerando o consumo nos equipamentos vinculados ao processo produtivo, nos termos da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08.

Desse modo, o óleo diesel e biodiesel utilizado em tratores, máquinas e equipamentos da produção (Case Mx 120; M. bomba; Gerador de energia; Valtra – BM100; Trator T1-90 usado na irrigação) foi incluído no cálculo do percentual que autoriza o crédito do ICMS.

Assim, na planilha de fls. 185/196 estão relacionados os equipamentos vinculados ao processo de produção, apurando o consumo do combustível a eles relativo para, em seguida, conforme demonstrado ao final de cada exercício (fl. 187, por exemplo), apurar o percentual de estorno, confrontando o consumo dos óleos nos equipamentos da produção com o consumo total de óleo diesel e biodiesel.

Quanto ao emprego do produto em equipamento desvinculados da produção, a Impugnante disse apenas que o produto tem características de ser consumido integralmente nas diversas fases de produção.

A Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, que trata da conceituação de produto intermediário no processo de produção de açúcar e álcool, assim prescreve:

Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08

Trata da apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como produto intermediário na atividade de cultivo agrícola da cana-de-açúcar e na produção industrial de açúcar e álcool e da entrada de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo art. 231 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto n.º 44.747, de 3 de março de 2008, e considerando que o art. 66, inciso V, do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto n.º 43.080, de 13 de dezembro de 2002, reconhece como crédito o valor do ICMS correspondente à entrada de produto intermediário adquirido ou recebido para emprego diretamente no processo de produção;

considerando o conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa SLT n.º 1, de 20 de fevereiro de 1986, e a necessidade de sua distinção em relação ao material de uso e consumo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que, a teor da Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto ou que, embora não se integrando, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização;

considerando que o conceito estabelecido na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, pode ser estendido à atividade de produção agrícola permanecendo válido para o processo de cultivo da cana-de-açúcar;

considerando que a legislação tributária estadual, no Anexo XIV do RICMS, que contém a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, trata o cultivo da cana-de-açúcar como produção de lavoura temporária, o que implica considerar como produto intermediário as mercadorias utilizadas na fase de preparação do solo e de plantio, quando atendidas as disposições da Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986;

considerando que o creditamento de ICMS decorrente das operações de entradas de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento somente será possível a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e o disposto no art. 66, inciso X, combinado com art. 70, inciso III, ambos do RICMS;

considerando a necessidade de uniformizar procedimentos a serem observados pelos produtores de cana-de-açúcar e pela usina de açúcar e álcool, inclusive quando esta é responsável pelo cultivo da cana-de-açúcar utilizada no processo de produção; e

considerando, por fim, a necessidade de orientar os servidores e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária quanto à correta interpretação da legislação tributária, dirimindo as dúvidas quanto à apropriação do crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como produto intermediário no processo de cultivo da cana-de-açúcar e produção do açúcar e do álcool,
RESOLVE:

Art. 1º Por processo de produção agrícola de cana-de-açúcar desempenhado por produtores rurais ou por usina de açúcar e de álcool entende-se aquele realizado a partir da preparação do solo para o plantio até a chegada da cana-de-açúcar nos carreadores, envolvendo as fases de:

I - preparação do solo, compreendendo atividades tais como: gradagem, aração, sulcação, correção e adubação do solo;

II - plantio;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - manutenção da lavoura, compreendendo atividades tais como: irrigação, fertirrigação e emprego de herbicida, de capina química e de maturadores; e

IV - colheita manual ou mecânica.

§ 1º Considera-se concluído o processo de colheita com a chegada da cana-de-açúcar nos carregadores.

Efeitos de 06/01/2009 a 03/09/2010 - Redação original:

"§ 1º Considera-se concluído o processo de colheita com a chegada do transbordo com a cana-de-açúcar nos carregadores."

§ 2º Não se considera como parte do processo de colheita a transferência da cana-de-açúcar do transbordo para os veículos que realizarão o transporte até a usina.

Art. 2º Para efeitos de crédito do ICMS, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas fases do processo de produção agrícola da cana-de-açúcar, tais como:

I - corretivos de solo, adubo, muda, herbicida, inseticida, produtos excipientes, produto empregado na capina química, fertilizantes e sementes de produtos agrícolas destinadas à recuperação do solo;

II - eletrodos aplicados nos equipamentos de colheita, consumidos imediata e integralmente na colheita mecânica da cana-de-açúcar;

III - óleo diesel consumido nas máquinas, aparelhos e equipamentos empregados nas atividades executadas nas fases da produção;

IV - partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos que não se enquadrem como ativo permanente, mas que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica em quaisquer das fases de produção agrícola e cujo desgaste decorre do contato físico com a cana-de-açúcar, como a faca da colheitadeira; e

V - ferramentas de corte que se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo esaurimento, na fase de colheita manual da cana-de-açúcar, tais como: foice, podão e facão.

§ 1º Considera-se material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, entre outros:

I - o lubrificante, inclusive o óleo hidráulico;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - as peças e partes de máquinas, aparelhos e equipamentos não enquadrados como ativo permanente e cujo desgaste não decorre do contato físico com a cana-de-açúcar por serem meros componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na substituição das mesmas, tais como: pneu ou esteira utilizada nos caminhões, tratores e transbordos, sulcador e disco dos equipamentos de plantio ou lâminas de tratores;

III - eletrodos aplicados nas máquinas, aparelhos e equipamentos de carregamento e transporte da cana-de-açúcar;

IV - ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deteriorem no processo de produção agrícola - como, aliás, ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o seu completo exaurimento, em contato físico com a cana-de-açúcar, tais como: enxada, enxada valeira, picareta e lima;

V - os equipamentos de proteção individual utilizados pelos profissionais nas diversas fases da produção agrícola; e

VI - o óleo diesel consumido nas máquinas, aparelhos, equipamentos e veículos empregados nas atividades marginais à produção agrícola, tais como: os caminhões bombeiros e os caminhões de abastecimento ou suporte.

§ 2º Somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento produtor de cana-de-açúcar a partir da data prevista no art. 33, inciso II, alínea "d", da Lei Complementar nº 87, de 1996.

Art. 3º Por processo de produção de açúcar e de álcool entende-se aquele iniciado com o tombamento da cana-de-açúcar, assim considerado o momento em que a cana-de-açúcar é recebida na mesa alimentadora da indústria, e concluído quando os produtos estiverem em condições de serem acondicionados ou armazenados.

Parágrafo único. Considera-se parte do processo de produção de açúcar e de álcool o processo de industrialização de produto intermediário que integrará o produto final, inclusive o tratamento de água que será adicionada no processo de produção para embebição do bagaço.

Art. 4º Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário empregado no processo de produção do açúcar e do álcool, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas fases de recepção, alimentação e preparo da cana-de-açúcar, moagem, tratamento do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

caldo, cozimento ou fermentação, centrifugação e secagem ou destilação, tais como:

I - antibiótico, enxofre, ácido fosfórico, sulfúrico e clorídrico, dispersante, antiincrustante, floculante, alcalizante, cal, macro e micro nutriente, antiespumante e corantes, empregados no tratamento do caldo ou do produto;

II - eletrodo aplicado nos equipamentos de moagem; e

III - partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos que não se enquadrem como ativo permanente, mas que desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica no processo de produção de açúcar e de álcool, e cujo desgaste decorre do contato físico com o produto em elaboração, tais como: pente da camisa da moenda, talisca, rotores, martelos e facas.

§ 1º Consideram-se, também, intermediários os produtos químicos empregados no tratamento da água que será adicionada no processo de produção do açúcar e do álcool para embebição do bagaço e propiciar a extração da sacarose.

§ 2º Considera-se material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, entre outros:

I - a graxa e o lubrificante, inclusive o óleo hidráulico, utilizados em máquinas, aparelhos e equipamentos de produção;

II - o oxigênio e o acetileno utilizados na soldagem das tubulações e no corte de chapas;

III - as peças e partes de máquinas, aparelhos e equipamentos não enquadrados como ativo permanente e cujo desgaste não decorre do contato físico com o produto em elaboração por serem meros componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção, naturalmente, pode importar na substituição das mesmas, tais como: correntes, mancais, correias, rolamentos, casquilhos e rodetes;

IV - o material, inclusive o produto químico, utilizado na análise laboratorial da cana-de-açúcar, da água, do produto em elaboração ou do produto final; e

V - os produtos químicos aplicados no tratamento da água destinada à produção de vapor para a movimentação de máquinas, aparelhos e equipamentos ou para a geração de energia elétrica utilizada no processo de produção.

Art. 5º Considera-se ainda material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, entre outros:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - o óleo diesel, pneus, graxa e lubrificante, inclusive o óleo hidráulico, utilizados nas máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive caminhões, para:

- a) movimentação dos insumos agrícolas;
- b) transporte da cana-de-açúcar dos carregadores até a usina, ainda que realizada pelo próprio produtor rural ou pela usina;
- c) movimentação dos insumos, produtos, subprodutos e resíduos no pátio industrial; ou
- d) transporte do açúcar, álcool, resíduos e subprodutos; e

II - as peças e partes de máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive de caminhões, utilizados nas atividades indicadas no inciso anterior e não enquadradas como ativo permanente.

Art. 6º Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

Nos termos da referida Instrução Normativa, o consumo de óleo diesel foi dividido em etapas da produção, admitindo-se para fins de crédito a utilização do produto no processo de produção agrícola.

Para fins de crédito, nos termos do inciso III do art. 2º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, limitou-se o consumo do óleo diesel nas máquinas, aparelhos e equipamentos empregados nas atividades executadas nas fases da produção.

Por outro lado, definiu-se como fase de produção aquela realizada a partir da preparação do solo para o plantio até a chegada da cana-de-açúcar aos carregadores.

Nos termos do § 2º do art. 1º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, não se considera como parte do processo de colheita a transferência da cana-de-açúcar do transbordo para os veículos que realizarão o transporte até a usina.

Frise-se, pela importância, que a aplicação da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08 foi requerida pela própria Impugnante que chegou a requerer, em fase preliminar, a nulidade do lançamento por não ter sido observada dita norma.

Assim, verifica-se que para o consumo do produto nesses equipamentos, o crédito está condicionado ao disposto no art. 5º da Instrução Normativa SUTRI n.º 02/08, que assim determina:

Art. 5º Considera-se ainda material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar n.º 87, de 1996, entre outros:

I - o óleo diesel, pneus, graxa e lubrificante, inclusive o óleo hidráulico, utilizados nas máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive caminhões, para:

- a) movimentação dos insumos agrícolas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) transporte da cana-de-açúcar dos carreadores até a usina, ainda que realizada pelo próprio produtor rural ou pela usina;

c) movimentação dos insumos, produtos, subprodutos e resíduos no pátio industrial; ou

d) transporte do açúcar, álcool, resíduos e subprodutos; e

II - as peças e partes de máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive de caminhões, utilizados nas atividades indicadas no inciso anterior e não enquadradas como ativo permanente.

Assim, não se legitima o crédito relativo ao consumo nos veículos e equipamentos não vinculados ao processo, dentre eles os veículos de passeio, caminhões bombeiros, comboios de abastecimento e manutenção, motoniveladora do Município de Capinópolis e furgão Oficina, dentre outros, destacando-se os inúmeros veículos de uso pessoal.

Deste modo, somente será considerado como insumo da produção o óleo diesel em relação àquele consumido nas máquinas e equipamentos agrícolas utilizados na cultura da cana-de-açúcar e o transporte até os carreadores.

Corretas, portanto, as exigências relativas ao estorno de crédito de óleo diesel e biodiesel, na proporcionalidade do consumo em máquinas, veículos e equipamentos não vinculados ao processo produtivo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir integralmente as exigências fiscais referentes aos produtos eletrodo e chapa de aço carbono. Vencidos, em parte, os Conselheiros Bruno Antônio Rocha Borges (Revisor) que quanto às exigências referentes a eletrodos apenas admitia o crédito de ICMS em relação a 50% (cinquenta por cento) nas aquisições dos meses de dezembro e de janeiro a abril de cada ano e Ivana Maria de Almeida que, além de admitir apenas o crédito proporcional em relação aos eletrodos, não acatava a exclusão das exigências do produto chapas de aço carbono. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros acima citados, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 30 de novembro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.458/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000166681-61
Impugnação: 40.010128404-24
Impugnante: Laginha Agro Industrial S/A
IE: 126318692.02-68
Proc. S. Passivo: Romerilda Rodrigues de Moraes/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Bruno Antônio Rocha Borges, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Admite-se o crédito de ICMS em relação a 50% (cinquenta por cento) dos eletrodos adquiridos nos meses de dezembro e de janeiro a abril de cada ano. Infração caracterizada, em parte, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02.

Este item merece destaque devido aos seguintes argumentos.

O despacho interlocutório de fls. 268 questionou a Autuada sobre o consumo de eletrodos na manutenção de máquinas e equipamentos vinculados ao plantio e colheita da cana-de-açúcar.

A resposta foi positiva, mas deixou de complementar a segunda parte do item levantado pela Assessoria, ou seja, identificar quais os produtos da planilha de fls. 55/119 foram utilizados para este fim.

O Fisco, ao discorrer sobre o assunto, salienta que usualmente os eletrodos são utilizados em processos de soldagem e se caracterizam como material de uso e consumo nos termos da Instrução Normativa nº 01/86.

Destaca que a Autuada não comprovou a utilização dos eletrodos na condição de produtos intermediários, aplicando-se ao caso o disposto no inciso III do § 1º do art. 2º da IN 02/08, que os classifica como material de uso e consumo.

Mas, além do dispositivo citado pelo Fisco, o inciso II dos arts. 2º e 4º tratam o mesmo produto de forma diversa, quando consumidos em equipamentos vinculados à produção da cana-de-açúcar e nos equipamentos de moagem. Eis texto normativo:

Art. 2º Para efeitos de crédito do ICMS, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fases do processo de produção agrícola da cana-de-açúcar, tais como:

(...)

II - eletrodos aplicados nos equipamentos de colheita, consumidos imediata e integralmente na colheita mecânica da cana-de-açúcar;

(...)

Art. 4º Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário empregado no processo de produção do açúcar e do álcool, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas fases de recepção, alimentação e preparo da cana-de-açúcar, moagem, tratamento do caldo, cozimento ou fermentação, centrifugação e secagem ou destilação, tais como:

(...)

II - eletrodo aplicado nos equipamentos de moagem;

(...)

Certo é, portanto, que eletrodos foram adquiridos e aplicados em diversas etapas da produção. O que não se sabe é o quanto deles fora empregado em máquinas e equipamentos da lavoura, pois as parte não conseguem definir exatamente o consumo em cada área da Usina.

Estudo elaborado pela EMBRAPA sobre a manutenção de equipamentos em usinas sucroalcooleiras (disponível em <http://www.agencia.cnptia.embrapa.br>) destaca que:

“A manutenção de equipamentos é atividade muito importante em uma usina, pois os gastos com reparos podem ser bastante altos. Para evitar esse problema, todos os equipamentos ativos da usina devem ser constantemente monitorados e as informações, enviadas para uma estação de manutenção centralizada. Isso viabiliza a identificação dos problemas antes que eles ocorram.

Tradicionalmente, as indústrias sucroalcooleiras priorizam a manutenção durante o período de entressafra, que dura cerca de quatro meses (entre o final de dezembro e abril). Neste período, a usina fatura apenas de 4% a 5% do total anual, o que justifica a manutenção, já que a quebra de um equipamento durante o período de safra representa maior prejuízo para a usina. Quanto mais há atraso no final da colheita, menos tempo as usinas têm para fazer a manutenção. A cada ano, antes de terminar a safra, as indústrias de manutenção de usinas começam a ser contatadas para trabalhar durante a entressafra.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As vantagens de se fazer manutenção regular dos equipamentos industriais das usinas compreendem a redução dos custos com reparos futuros ou imprevistos durante o decorrer da moagem. A prática de manutenção preventiva pode evitar surpresas, uma vez que é possível detectar e diagnosticar, antecipadamente, defeitos em desenvolvimento nos equipamentos industriais. Com isso, o estoque de peças e o custo da intervenção são reduzidos, evitando-se perdas de produtos devido a uma possível parada não programada”

Não havendo consenso entre as partes quanto ao consumo dos eletrodos, opino no mesmo sentido da Assessoria para que as aquisições do produto nos meses de dezembro e de janeiro a abril de cada ano sejam partilhadas meio a meio, entre o consumo que admite o lançamento dos créditos e aquele outro definido como material de uso e consumo.

No tocante à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, constata-se a correção de sua aplicação, inclusive no tocante à majoração da penalidade em 50% (cinquenta por cento), a partir de outubro de 2009, em decorrência da constatação de reincidência, caracterizada pelo reconhecimento, em 01/10/09, do crédito tributário relativo ao PTA 01.000163502-76 (fls. 32/33).

Sala das Sessões, 30 de novembro de 2011.

**Bruno Antônio Rocha Borges
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.458/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000166681-61
Impugnação: 40.010128404-24
Impugnante: Laginha Agro Industrial S/A
IE: 126318692.02-68
Proc. S. Passivo: Romerilda Rodrigues de Moraes/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

A decisão pelo voto de qualidade se deu no sentido de excluir integralmente as exigências fiscais referentes aos produtos eletrodo e chapa de aço carbono, sendo que este voto vencido se restringe à exclusão atinente à chapa de aço carbono.

Preliminarmente, insta mencionar que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria deste CC/MG são os mesmos para sustentar o voto desta Conselheira e por esta razão passam a compor o presente.

Na análise efetuada pela Assessoria do CC/MG houve entendimento de que alguns produtos objeto do estorno de crédito poderiam levar à indagação maior sobre a sua utilização.

Por conseguinte, exarou-se o despacho interlocutório de fls. 268, solicitando informações complementares sobre a utilização de aço carbono, tubos, chapas e outros ferrosos.

As informações juntadas pela Impugnante nada acrescentaram à discussão, pois repetem aquelas presentes nos autos às fls. 169/192 ou são inadequadas ao produto que menciona, sendo que sequer acompanha o rol de produtos da planilha de fls. 55 e seguintes.

O item “2” do despacho interlocutório, de especial atenção neste voto, buscava identificar a finalidade da chapa de aço carbono no alimentador de cana e sua vida útil no processo produtivo.

Em resposta, informou a Impugnante que a chapa de aço carbono serve para confecção das laterais do transportador de cana no processo de preparação e possui vida útil de duas safras, ou seja, dois anos.

Respondeu ainda a Autuada, que os tubos, chapas de aço e outros ferrosos são utilizados para construção de partes que compõem as paredes, dutos de gases, chicanas, exaustores, ventiladores, chaminés, lavadores de gás, dentre outros.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, é possível concluir que tais produtos são empregados na fabricação de equipamentos ou reforma de equipamentos da linha de produção, caracterizando tais produtos como bens do Ativo Permanente (Imobilizado).

Assim, para que a Autuada pudesse lançar os créditos pertinentes aos produtos mencionados, deveria ter dado o tratamento contábil pertinente, nos termos do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, a saber:

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:

(...)

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

(...)

§ 3º O abatimento, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento observará, além do disposto nos §§ 7º a 10 do artigo 70 deste Regulamento, o seguinte:

I - será feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento;

II - a fração de 1/48 (um quarenta e oito avos) será proporcionalmente aumentada ou diminuída, *pro rata die*, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês civil;

III - na hipótese de alienação do bem antes do término do quadragésimo oitavo período de apuração, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a sua entrada no estabelecimento, não será admitido, a partir do período em que ocorrer a alienação, o abatimento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

IV - além do lançamento em conjunto com os demais créditos, no momento da apuração do imposto, no montante determinado, conforme o caso, pelos incisos I e II deste parágrafo ou pelo § 8º do artigo 70 deste Regulamento, o valor do imposto incidente nas operações relativas à entrada de bem destinado ao ativo permanente e o crédito correspondente serão escriturados no livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), modelo C.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º Para fins de aproveitamento de crédito, o bem destinado ao ativo permanente deve satisfazer, de forma cumulativa, os seguintes requisitos:

I - ser de propriedade do contribuinte;

II - ser utilizado nas atividades operacionais do contribuinte;

III - ter vida útil superior a 12 (doze) meses;

IV - a limitação de sua vida útil decorrer apenas de causas físicas, tais como o uso, o desgaste natural ou a ação dos elementos da natureza, ou de causas funcionais, como a inadequação ou o obsolescimento;

V - não integrar o produto final, exceto se de forma residual.

VI - ser contabilizado como ativo imobilizado.

§ 6º Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...)

Ao deixar de cumprir a legislação acima, a Autuada acabou por tomar créditos sem a correta escrituração do livro CIAP, à razão de 100% (cem por cento), quando deveria fazê-lo de forma proporcional às saídas tributadas e não tributadas, mediante apuração dos coeficientes mensais, bem como lançou créditos integrais, quando deveria fazê-lo em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos).

Desta forma, divirjo dos votos majoritários por entender que não é possível realizar qualquer procedimento no sentido de outorgar créditos à Autuada, pois depende de ampla apuração e cálculo a seu encargo, que poderá ser apropriado no futuro, caso se comprove que o material fora empregado em bens da produção.

Sala das Sessões, 30 de novembro de 2011.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**