

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

Acórdão: 20.267/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168837-20  
Impugnação: 40.010129381-14  
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV  
IE: 740358740.08-77  
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-4

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE E MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo e de bens destinados ao ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, incisos III e XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, da mesma lei.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO.** Constatada a falta de recolhimento de ICMS sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual na aquisição de mercadoria, em outra Unidade da Federação, destinada a uso e consumo, conforme previsto no item 1 do § 1º do art. 42 do RICMS/02, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

O presente lançamento decorre das seguintes irregularidades constatadas pela Fiscalização:

1) recolhimento a menor de ICMS, em virtude de apropriação indevida, a título de crédito do imposto referente à aquisição de material de uso e consumo e bens alheios, mediante escrituração no livro Registro de Entradas, no período de fevereiro de 2007 a dezembro de 2010;

2) falta de recolhimento da diferença de alíquota devido nas aquisições interestaduais de material de uso e consumo e bens alheios;

3) apropriação indevida, a título de crédito, do imposto referente às notas fiscais de aquisição de material de uso e consumo (combustível) escrituradas no livro Registro de Apuração de ICMS, no período de março a outubro de 2010.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação, nos termos do art. 56, inciso II, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.018/1.034.

Preliminarmente, registra a sua concordância em quitar parte dos valores exigidos, relativos a bens recebidos e repassados em comodato, e informa que os respectivos comprovantes de pagamentos serão acostados aos autos posteriormente.

Alega que os bens considerados pela Fiscalização como alheios à atividade econômica do estabelecimento tiveram seus créditos estornados à luz do art. 32, inciso III, da Lei nº 6763/75.

Quanto aos créditos relativos ao combustível de empilhadeiras, o Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), salienta que são essenciais à armazenagem dos bens produzidos pela empresa, não podendo ser considerados para fins de uso e consumo, visto que se adéquam ao conceito de produto intermediário utilizado no processo produtivo.

Com relação aos créditos de combustível utilizados em veículos, alega serem passíveis de aproveitamento, em conformidade com o art. 66, inciso IV do RICMS/02.

Diz que os vasilhames, utilizados em geral para acomodamento e transporte de garrafas, são bens pertencentes ao ativo permanente, e que nas saídas desses bens, houve o destaque de ICMS. Por esta razão, ao serem emitidas as notas fiscais de devolução, é também destacado o imposto para aproveitamento do crédito.

Quanto à diferença de alíquota, alega que é indevida a exigência, posto que os bens relacionados geram direito ao crédito, com exceção daqueles destinados à propaganda, cujo ICMS foi estornado.

Ressalta que as multas exigidas são abusivas e descabidas, invocando o inciso IV do art. 150 da Constituição Federal e menciona decisão do STF.

Solicita a realização de perícia, apresentando quesitos e nomeando assistente técnico.

Por fim requer que o lançamento seja julgado improcedente, à exceção da parte que reconheceu devida.

A Fiscalização, por sua vez, manifesta-se às fls. 1.100/1.119, salientando, inicialmente, que o Impugnante não acostou o comprovante de pagamento da parte que considerou devida (exigências relativas ao aproveitamento indevido de crédito de bens recebidos e repassados em comodato).

Salienta que a atividade do Autuado se enquadra no código inerente ao “comércio atacadista de produtos de cerveja, chope e refrigerantes” (CNAE nº 4635-4/02) e como não há qualquer processo de industrialização no estabelecimento do Autuado é impossível classificar qualquer item nas categorias de matérias-primas ou produtos intermediários.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre a afirmação do Impugnante de que não aproveitou qualquer crédito relacionado aos materiais de propaganda, afirma a Fiscalização que ele não demonstrou quando nem onde estes créditos foram estornados.

No que tange ao aproveitamento de crédito de combustível utilizado em empilhadeiras, diz que se trata de material de uso e consumo, pois, neste caso, foi utilizado em armazenagem, que se constitui etapa posterior ao processo de industrialização do novo produto.

Já sobre o combustível utilizado nos veículos de uso dos vendedores, ressalta que o transporte de pessoal não gera direito ao crédito por não estar vinculado à circulação da mercadoria, considerados serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Quanto às saídas dos vasilhames, a Fiscalização após análise dos arquivos eletrônicos e das notas fiscais, promove a exclusão das exigências correspondentes às Notas Fiscais nº 107.405 a 107.409, relacionadas no Anexo I e reformula o crédito tributário conforme demonstrativos de fls. 1.125/1.128.

No que se refere à exigência de diferença de alíquota nas aquisições de material de uso e consumo e bens alheios à atividade, em operações interestaduais, esclarece a Fiscalização que o procedimento se respalda no art. 6º, inciso II c/c o art. 12, §2º, ambos da Lei nº 6763/75.

Entende desnecessária a realização de perícia e pede a procedência parcial do lançamento, nos moldes da reformulação efetuada às fls. 1124/1128.

Reaberto o prazo de 10 (dez) dias ao Impugnante, ele comparece às fls.1.156/1.171 dos autos, dizendo que ainda restam equívocos quanto ao enquadramento dos bens nas seguintes finalidades: propaganda, combustíveis de empilhadeiras e combustíveis de veículos.

Reitera os argumentos de sua defesa inicial, entende necessária a realização de perícia, apresentando novamente os quesitos e indicando Assistente Técnico.

Protesta por posterior juntada da documentação comprobatória da ilegalidade do lançamento, relativamente à parte que não foi adimplida e do recolhimento da parte considerada como devida por ela.

Em razão disto, a Fiscalização manifesta-se às fls.1.174/1.175, entende que nada de novo foi acrescentado aos autos e ratifica o seu pedido anteriormente formulado.

---

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

#### **Do Pedido de Prova Pericial**

O Autuado solicita realização de prova pericial, formulando quesitos. Contudo, o que se verifica é que nos autos constam elementos bastantes a possibilitar ao julgador aplicar a lei ao caso concreto. Conforme se verifica, os quesitos propostos têm

respostas no conjunto probatório já acostado aos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão.

Assim, indefere-se o pedido de perícia, com fundamento no artigo 142, §1º, inciso II, alíneas “a” e “c” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03/03/08 (RPTA).

### **Do Mérito**

Conforme já relatado, as exigências fiscais consubstanciadas no Auto de Infração em comento são decorrentes das seguintes irregularidades constatadas pela Fiscalização:

1) recolhimento a menor de ICMS, em virtude de apropriação indevida, a título de crédito do imposto referente à aquisição de material de uso e consumo e bens alheios, mediante escrituração no livro Registro de Entradas, no período de fevereiro de 2007 a dezembro de 2010;

2) falta de recolhimento da diferença de alíquota devido nas aquisições interestaduais de material de uso e consumo e bens alheios;

3) apropriação indevida, a título de crédito, do imposto referente às notas fiscais de aquisição de material de uso e consumo (combustível) escrituradas no livro Registro de Apuração de ICMS, no período de março a outubro de 2010.

A apuração do crédito tributário ora exigido está demonstrada nas planilhas de fls. 12/49, onde a Fiscalização relacionou as notas fiscais objeto da autuação, mencionando a data, valor do ICMS, valor, livro e folhas em que está registrada a nota fiscal.

As notas fiscais de entrada e saída que respaldam a exigência fiscal encontram-se às fls. 328/968.

Não foi feita a recomposição da conta gráfica, uma vez que o conta corrente fiscal não apresentou saldo credor no período fiscalizado.

Embora manifeste concordância em quitar parte do crédito tributário apurado, referente à apropriação dos créditos relacionados aos bens recebidos em comodato, não juntou aos autos o comprovante de pagamento.

O Impugnante diz que grande parte das mercadorias não podem ser vinculadas a uso e consumo e quanto as demais, diz que não houve qualquer aproveitamento de crédito.

Entretanto, conforme clarifica a Fiscalização, o Autuado se dedica à comercialização e distribuição de cerveja, chope e refrigerantes e sua atividade está enquadrada no código próprio do “comércio atacadista de produtos de cerveja, chope e refrigerantes” (CNAE nº 4635-4/02), de onde se infere que os combustíveis são, de fato, materiais de uso e consumo.

Como não há qualquer processo de industrialização no estabelecimento do Autuado, não se pode mesmo classificar o item combustível nas categorias de matérias-primas ou produtos intermediários, pois são estes empregados diretamente no processo industrial, integrando-se ao novo produto, e também aqueles que, embora não se

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

integrem ao novo produto, são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização, conforme definição da Instrução Normativa nº 01/86 e por força das disposições contidas no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02.

RICMS/02

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

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

(...)

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

(...).

A vedação ao crédito relativo aos materiais de uso e consumo está prevista no art. 70, inciso III, do RICMS/02, *in verbis*:

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

(...)

Efeitos a partir de 1º/01/2000

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

(...).

Outrossim, o crédito relativo às aquisições de combustíveis utilizados em veículos próprios somente é autorizado para a prestadora de serviços de transporte, *ex vi* do art. 66 inciso VIII do RICMS/02. Confira-se:

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:

(...)

VIII - a combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios; (Grifou-se).

Ponto pacífico, portanto, o fato de que o crédito relacionado com produtos adquiridos para uso ou consumo do estabelecimento é vedado pela legislação tributária de regência.

No que tange ao material de propaganda, o Impugnante afirma que não aproveitou crédito a ele relativo, mas que, ao contrário, estornou tais créditos, nos termos do que determina o art. 32, inciso III da Lei nº 6763/75, sem, contudo demonstrar que efetuou o estorno desses créditos.

A Fiscalização, por sua vez, no Anexo 1 (fls. 12/46) demonstra os valores dos créditos aproveitados, com indicação da nota fiscal, do número do livro e folhas do livro Registro de Entrada. Juntou, também, cópias das notas fiscais e dos respectivos livros que comprovam o recolhimento indevido.

Assim, os argumentos do Impugnante não têm o condão de modificar a exigência fiscal.

No que diz respeito aos vasilhames, o Impugnante relata que, diferentemente do que dispõe o item 105 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02, destaca o imposto quando da saída de vasilhames e, por conseguinte, também destaca o imposto quando do seu retorno ao estabelecimento.

Porém, a Fiscalização constatou, ao analisar os arquivos eletrônicos e as notas fiscais referentes a saídas de vasilhames, que as remessas de vasilhames para o seu estabelecimento industrial são feitas com a isenção do imposto, conforme o item supra. E, para as saídas com destino aos seus clientes, o Impugnante firma contrato de comodato de vasilhames, sendo que quando não há o retorno, é emitida nota fiscal de venda de ativo imobilizado, CFOP 5551.

Portanto, as notas fiscais de saída de vasilhame, com destaque do ICMS, são emitidas somente nestes casos, isto é, apenas para cobrança dos vasilhames enviados anteriormente por meio de contratos de comodato e que não foram efetivamente devolvidos.

Deste modo, a Fiscalização excluiu das exigências aquelas relativas às Notas Fiscais nº 107.405 a 107.409 relacionadas no Anexo 1 do Auto de Infração, conforme demonstrativos de fls. 1124/1128 e juntou as notas fiscais de fls. 1129/1145, que comprovam a sua alegação.

Destaque-se que nas Notas Fiscais de retorno dos vasilhames (nº 11557 /111567, de fls. 732/742) não há o destaque do imposto.

Quanto à exigência de diferença de alíquota, nas aquisições de material de uso e consumo e bens alheios em operações interestaduais, o procedimento está respaldado pelo art. 6º, inciso II c/c o art. 12, § 2º, ambos da Lei nº 6763/75.

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

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação.

Assim, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75.

Com relação à Multa Isolada, prevista no inciso XXVI, do art. 55, da Lei nº 6763/1975, verifica-se que foi corretamente aplicada:

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

(...).

Desta forma, considerando que as penalidades foram aplicadas nos termos da lei tributária, não é possível afastá-las pela via administrativa, em face do que dispõe o art. 110 do RPTA.

Portanto, o trabalho fiscal está em consonância com as normas legais e regulamentares, restando caracterizadas as infringências à legislação tributária arguidas pela Fiscalização, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento, após as reformulações efetuadas, às fls. 1124 a 1128.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 1.124 a 1.128. Pelo Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Guilherme Anachoreta Tostes e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além

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

da signatária, os Conselheiros André Barros de Moura (Revisor), José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 03 de novembro de 2011.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Relatora**

CC/MIG