

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.741/12/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168530-31
Impugnação: 40.010129275-54
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.03-89
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE E MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatou-se 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, incs. III e XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI, art. 55 da mesma lei. Reconhecimento parcial das exigências pela Autuada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, devem ser excluídas as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia. Infração em parte caracterizada.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE. Constatou-se recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de bens para o ativo permanente, sem que fosse observada a proporcionalidade prevista no art. 66, § 3º da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no inciso XXVI, art. 55 da mesma lei. Reconhecimento parcial das exigências pela Autuada. Correta a glosa efetuada pelo Fisco, devendo-se, porém, conceder à Autuada créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatou-se a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo/ativo permanente, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Reconhecimento parcial das exigências pela Autuada. Crédito

tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, devem ser excluídas as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia, e, adequar as exigências ao percentual de 6% (seis por cento) para as notas fiscais relativas a material de uso e consumo e/ou ativo permanente em que a Fiscalização exigiu a título de diferencial de alíquota percentual superior. **Infração em parte caracterizada.**

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada, no período de janeiro/06 a dezembro/07, deixou de recolher e/ou recolheu a menor o ICMS visto que aproveitou indevidamente créditos de ICMS referentes a aquisições de material de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, bem como deixou de recolher o ICMS referente ao diferencial de alíquotas das aquisições de material de uso e consumo e ativo permanente assim escriturados e também com relação aos materiais/bens objetos dos estornos efetuados no lançamento e análise.

Trata, ainda, da acusação fiscal de apropriação integral e de uma única vez dos créditos de ICMS relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente da empresa, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

O PTA encontra-se instruído com o Auto de Início de Ação Fiscal (fls. 02), o Auto de Infração (fls. 04/06) e Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM - fls. 07/10; acompanhado pelos demais documentos que embasam a autuação, assim identificados:

- Relatório Fiscal (fls. 11/16), no qual a Fiscalização descreve o procedimento que resultou na detecção das irregularidades imputadas à Impugnante, indicando os dispositivos legais relativos às infringências e respectivas penalidades aplicadas, bem como demonstrando os valores totais do crédito tributário exigido; Anexo 1 (fls. 17/73) - Planilha "Estorno de Créditos de Uso e/ou Consumo"; Anexo 2 (fls. 74/75) - Planilha "Estorno de Créditos do Ativo Permanente"; - Anexo 3 (fls. 76/80) Planilha "Estorno de Créditos de Bens Alheios à Atividade"; Anexo 4 (fls. 81/114) - Planilha "Cálculo do Diferencial de Alíquota não Recolhido"; Anexo 5 (fls. 116) - "Resumo do Crédito Tributário"; Anexo 6 (fls. 118/149) - "CD" contendo planilha com as respostas da AMBEV referente às utilizações dos materiais constantes nos documentos fiscais e a planilha referida impressa; Anexo 7 (fls. 150/153) - Relatório da visita realizada pelo Fisco às instalações da Autuada para conhecimento do processo produtivo contendo comparativo entre o setor de utilização/função informado pelo Contribuinte e o constatado pelo Fisco, bem como a informação se o crédito é passível de estorno ou não; Anexo 8 (fls. 154/322) - Relatório detalhado do diferencial de alíquota recolhido pela Autuada; Anexo 9 (fls. 323/371) - Cópias das Intimações encaminhadas à Autuada; Anexo 10 (fls. 372/2403) - Cópias das notas fiscais de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada; Anexo 11 (fls. 2404/3599) - Cópias dos livros de Registro de Entradas - exercícios 2006/2007; Anexo 12 (3603/3604) - Conta Corrente Fiscal - exercícios 2006/2007.

Os créditos considerados como indevidamente apropriados e as parcelas da diferença de alíquotas apuradas pelo Fisco encontram-se indicados, respectivamente, nas planilhas que compõem os Anexos 1 ao 4 supracitados, contendo, entre outras informações, a descrição dos produtos feita pela Impugnante, a utilização e classificação identificadas pelo Fisco, bem como a parcela do imposto considerada pela Fiscalização como indevidamente apropriada e aquela não recolhida.

O crédito tributário formalizado acha-se demonstrado no Anexo 5 (fls. 116) - "Resumo do Crédito Tributário".

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 3609/3638, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 3788/3805.

Foi lavrado o Termo de Rerratificação às fls. 3806 com a reformulação do crédito tributário conforme DCMM (Demonstrativo de Correção Monetária e Multas) de fls. 3807/3810 e novos Anexos de fls. 3811/3900.

Aberta vista à Impugnante (fls. 3902) que se manifesta às fls. 3903/3940.

A Fiscalização manifesta-se novamente às fls. 3943.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 3947/3976, opina pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do lançamento.

Para tanto formula os quesitos de fls. 3636/3637, indicando o assistente técnico às fls. 3638.

Segundo a doutrina *"em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação"* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, no caso em tela, o pleito formulado mostra-se totalmente desnecessário, porquanto os autos trazem elementos suficientes de modo a possibilitar ao julgador aplicar, ao caso concreto, o tratamento legal atinente à matéria.

Com efeito, as planilhas elaboradas pela Fiscalização (fls. 18/80), constando a descrição, a utilização e a classificação dos produtos, identificam perfeitamente a origem dos valores dos créditos estornados na escrita fiscal da Impugnante.

Vale destacar que, os critérios adotados para se proceder aos estornos de créditos, tomaram por base as informações sobre a destinação de todos os bens de uso, consumo e bens do ativo permanente prestadas pela própria Impugnante na mídia juntada às fls. 121 (Anexo 6 – Planilhas de respostas da AMBEV referente às utilizações dos materiais constantes nos documentos fiscais, bem como, com fundamento no Relatório Anexo 7 (fls. 150/153) emitido após visita técnica realizada pelo Fisco às instalações industriais da Impugnante.

Efetivamente, as planilhas anexadas aos autos possibilitam a aplicação ao caso concreto do tratamento legal, de modo a verificar o enquadramento ou não dos produtos em questão nas disposições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86, a qual trata do conceito de produto intermediário, para efeito de crédito de ICMS, bem como nas disposições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/98, editada com a finalidade de dirimir dúvidas no que diz respeito à definição de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Além do mais, o que a Impugnante pretende ver provado confunde-se com o próprio mérito do lançamento, ou seja, a classificação ou não dos produtos como sendo de uso e consumo ou alheios à atividade da empresa, e ainda, sobre questão atinente à escrituração do ativo permanente.

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento, portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo à Impugnante.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida nos termos do art. 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747, de 03 de março de 2008.

Do Mérito

Conforme já relatado trata o presente lançamento sobre a acusação fiscal de que a Autuada, no período de janeiro/06 a dezembro/07, deixou de recolher e/ou recolheu a menor o ICMS visto que aproveitou indevidamente créditos de ICMS referentes a aquisições de material de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, bem como deixou de recolher o ICMS referente ao diferencial de alíquotas das aquisições de material de uso e consumo e ativo permanente assim

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

escriturados e também com relação aos materiais/bens objetos dos estornos efetuados no lançamento em análise.

Trata, ainda, da acusação fiscal de apropriação integral e de uma única vez dos créditos de ICMS relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente da empresa, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei.

Ressalte-se que a Autuada reconheceu parte do crédito tributário conforme documentos de fls. 3743/3747 e informações constantes na planilha de fls. 3763/3769, esta utilizada pela Fiscalização para recompor as exigências.

A Fiscalização reformulou o crédito tributário, excluindo as exigências relativas às Notas Fiscais de nºs 22149 e 22354;

Da análise dos Anexos 1 ao 5 (acostados aos autos após a exclusão das exigências quitadas pela Autuada e reformulação efetuada pelo Fisco - fls. 3811/3900) com os demonstrativos juntados inicialmente, verifica-se que foram excluídos os seguintes itens/exigências do lançamento:

- Anexo 1: (estorno de créditos de uso e/consumo): fita adesiva dupla face.
- Anexo 2: (estorno do crédito do ativo permanente cujos crédito foram aproveitados sem observância da proporcionalidade): pagamento das multas e dos juros permanecendo a exigência do ICMS.
- Anexo 3: (estorno do crédito de bens alheios à atividade): *merchandising* (conjunto de mesa plástica – exclusão pelo Fisco das Notas Fiscais de entrada nºs 22149 e 22354), linha marginal - pagamento efetuado pela Autuada (quadro topo madeira) (refrigerador – multas e juros).
- Anexo 4: (diferencial de alíquotas): pagamento efetuado pela Autuada referente a produtos de uso e consumo (peças e acessórios, disjuntor bipolar, porticos, jogos de uniformes de futebol, lâmpada, torre de pancada, anel de compressão, garra para garrafas, solvente para limpeza, *datashow*, suporte para baú, baú de moto, protetor de pernas, antena de segurança, luva cirúrgica, cabo coaxial, detecção de líquido cáustico, engrenagem, polia enchedora, acoplamento, guia do rolo, faca para rotuladora, fita adesiva, etc), ativo permanente (garrafas de vidro, chapatex, cilindro pneumático, molde completo, etc) e alheio a atividade (quadros de gestão, expositor, *nobreaks*, caldeira, etc).

Inicialmente, cabe destacar que não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos em janeiro de 2006, como quer a Impugnante, vez que constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Desta forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício 2006 somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente ao

crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 04/02/11 (fls. 3606).

Do aproveitamento indevido dos créditos de ICMS

Destaque-se que a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização se restringiu aos produtos listados nos Anexos 1 (estorno créditos de materiais de uso e consumo), 2 (estorno de créditos de ativo permanente), 3 (estorno de créditos de bens alheios) - fls. 3811/3872 (após as alterações).

Vale destacar que 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;

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 nº 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 data futura.

Na esteira da Lei Complementar nº 87/96, o Estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS estabelecendo, no art. 31 da Lei nº 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 subseqüentes:

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 subseqüente, 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 alheio à atividade do estabelecimento.

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou prestação subseqüente estiver beneficiada redução da base de cálculo, o crédito proporcional à base de cálculo adotada.

§ 2º - Salvo prova em contrário, presume-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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 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;

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 2020. (grifos não constam do original)

Assim, o Regulamento do ICMS define qual é o produto intermediário que enseja direito a crédito do ICMS.

Contudo, vários produtos autuados não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT nº 01/86, segundo a qual, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A citada Instrução Normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

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

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa nº 01/86 estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, 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.

Ainda, no que se refere ao conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, tem-se a IN DLT/SRE nº 01/98:

Dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

(...)

RESOLVE:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

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

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º - Fica reformulada toda e qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Assim, cabe discutir se todos os itens que tiveram os respectivos créditos estornados pelo trabalho fiscal se enquadram como materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento ou, se de outra forma, podem ser considerados como insumos ou produtos intermediários.

Faz-se, portanto, análise pontual dos itens cujos créditos foram estornados, classificados pela Fiscalização como de uso e consumo ou alheio à atividade do estabelecimento, considerando-se a legislação supra e as informações trazidas pelas partes aos autos (planilhas de fls. 18/73, 77/80, 123/149, "cd" de fls. 121 e planilha de fls. 151/153):

Materiais utilizados para assepsia

A Fiscalização classificou como materiais de uso e consumo os produtos de limpeza (detergente, sanitizante, soda cáustica, sais, gás butano, ácido clorídrico 33, ácido nítrico, gás amoníaco, hipoclorito sódio líquido, etc.), relacionados na planilha de fls. 18/73.

Neste grupo, conforme informação da Autuada em resposta à intimação do Fisco, "cd" de fls. 121, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco se restringiu aos produtos utilizados, basicamente, na limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, equipamentos ou instalações industriais e na Estação de Tratamento de Afluentes (ETA).

Pela própria natureza dos produtos objeto deste item da presente autuação, percebe-se nitidamente que os mesmos não se enquadram na definição de produto intermediário dada pelas normas retromencionadas.

Esse entendimento é corroborado pela resposta dada pela SUTRI/MG à Consulta de Contribuinte nº 128/00, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 128/2000

PTA Nº 16.000047689-70

CONSULENTE: Maroca & Russo Indústria e Comércio Ltda.

ORIGEM: Rio Casca - MG

ASSUNTO:

PRODUTO INTERMEDIÁRIO - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - Somente o ICMS relativo à aquisição de produtos intermediários, assim entendidos, aqueles consumidos ou integrados ao produto final na condição de elementos indispensáveis a sua composição, ensejará direito ao crédito, nos termos do subitem 2.2, § 1º, art. 66, Parte Geral do RICMS/96.

EXPOSIÇÃO:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Consulente, do ramo de laticínio, informa que tem por atividade a produção de doces, ração para animais, embalagem para uso próprio, comercialização de materiais e ferramentas para agricultura e pecuária, produtos veterinários, fertilizantes, sementes e adubos.

Declara que, no desenvolvimento de suas atividades, adquire diversas mercadorias para serem utilizadas diretamente no processo industrial e que tais mercadorias são indispensáveis à obtenção do efeito bactericida na produção e da qualidade dos seus produtos.

Afirma, ao final de sua exposição, que tem aproveitado créditos referentes à aquisição de produtos para higienização no seu processo produtivo.

Isso posto,

CONSULTA:

1 - O consumo de produto na linha de fabricação ou a integração de material ao produto final gera crédito do ICMS, conforme subitem 2.2, § 1º, art. 66, Parte Geral do RICMS/96?

2 - No citado dispositivo estão compreendidas as matérias-primas e produtos intermediários consumidos na linha de produção?

3 - O ICMS relativo à aquisição de material de higienização utilizado na linha de produção da Consulente gera direito a crédito?

RESPOSTA:

1, 2 e 3 - O subitem 2.2, § 1º, art. 66, Parte Geral do RICMS/96 estabelece que são compreendidos entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou que integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

O dispositivo aponta claramente para aqueles materiais que são imprescindíveis à fabricação de um produto novo, ou seja, aqueles cuja presença ou participação na obtenção desse produto poderá ser comprovada.

Não é o caso de produtos químicos utilizados na limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, equipamentos ou instalações industriais.

Assim, o ICMS relativo à aquisição de tais produtos, que são de uso e consumo pelo que se deduz da exposição, não implica créditos na apuração do imposto da Consulente, que somente poderá aproveitá-los a partir de 01/01/2003, conforme inciso I, art. 33 da Lei Complementar N.º 87, de 13/09/96. (grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se que há decisões do TJ/MG sobre matéria similar à ora apreciada, a exemplo dos Embargos Infringente na Apelação Cível 20.184/4 de 22/08/91, conforme trecho do voto abaixo reproduzido:

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

(...)

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

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

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

Nos mesmos termos dos pronunciamentos transcritos acima, em decisão mais recente, o mesmo Tribunal, decidiu no Processo 1.0433.98.000323-3/00, Acórdão de 14/10/04, pela inadmissão do aproveitamento dos créditos relacionados com a aquisição de soda cáustica, sabões, detergentes e lubrificantes utilizados na lubrificação de máquinas, bem como na limpeza e higienização de vasilhames e equipamentos, utilizados por estabelecimento industrial fabricante de refrigerantes, postulando que os produtos são utilizados em fases preparatórias do processo produtivo, linha marginal e independente, sem nenhuma aplicação no processo central de produção.

Destarte é irrelevante a importância dos produtos de limpeza e higienização, pois, “o problema não é de justiça, mas de legalidade”, afirma o Desembargador Schalcher Ventura, em voto proferido no Acórdão abaixo transcrito, proferido na Terceira Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, que tão-bem se aplica ao caso.

(...)

O SR. PRESIDENTE (DES. SCHALCHER VENTURA):

“MEU VOTO É O SEGUINTE:

(...)

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

(...)

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

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

(...)

TODAVIA, O PROBLEMA NÃO É DE JUSTIÇA, MAS DE LEGALIDADE E ESTA SÓ PODE TER MODIFICAÇÃO EM OUTRO PODER DA REPÚBLICA... (GRIFOU-SE).

Assim, falta à Impugnante amparo legal para manutenção dos créditos do ICMS estornados pelo Fisco, visto que o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, determina que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Materiais utilizados para *merchandising*

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo produtos de *marketing* tais como: camisetas, faixa, *banner*, copos, porta cerveja, *sketze*, barraca de eventos, mochila, chaveiro, boné, bando, luminoso, etc. e como bens alheios à atividade do estabelecimento, os conjuntos de mesa plástica e cadeiras, refrigerador, e outros adquiridos também com a finalidade de *marketing*, listados às fls. 18/73 e 77/80 (após retificação do crédito).

Em sua defesa a Impugnante entende pela impossibilidade do crédito com relação aos produtos classificados pelo Fisco como “*merchandising*”, bem alheio à atividade do estabelecimento, alegando que estornou os créditos a eles relacionados (conjunto de mesas), conforme art. 32, inciso III da Lei nº 6763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme já relatado, a Fiscalização reformulou o crédito tributário para excluir as exigências relativas aos bens alheios a atividade (conjunto de mesas) para os quais a Autuada emitiu documento fiscal estornando os créditos indevidamente apropriados.

Vale destacar que a própria Autuada em outro processo tributário reconheceu como indevido o creditamento do imposto referente a alguns dos produtos acima listados, consoante restou consignado no Acórdão nº 18996/10/2ª deste Conselho de Contribuintes, senão veja-se:

- A IMPUGNANTE RECONHECEU E RECOLHEU PARTE DAS EXIGÊNCIAS REFERENTES A ITENS CLASSIFICADOS COMO DE USO E CONSUMO, ATIVO PERMANENTE E ALHEIO À ATIVIDADE, TAIS COMO: APARELHOS DE TV, LUMINOSO, HOME THEATER, BANDO ANTÁRTICA, CONFORME DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO ESTADUAL ANEXADO À FL. 1.281 E PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 1.315/1.316. (...) GRIFOU-SE.

Quanto aos refrigeradores a Autuada reconheceu e pagou juros/multas exigidos, por ter apropriado os créditos de uma única vez, em desacordo com a legislação, contudo entende que por ter transcorrido mais 48 meses não há que se falar em estorno do imposto de bem pertencente a seu ativo permanente não alheio.

Observa-se nos esclarecimentos prestados pela própria Autuada que tais bens são utilizados no setor de *Merchandising* para divulgação da marca ou para acondicionamento de produtos acabados nos PDVs (“cd” de fls. 121).

Ressalte-se que tais bens, conforme várias discussões no âmbito deste Conselho, envolvendo a empresa ora Autuada, são cedidos em comodato a seus clientes (bares, restaurantes e similares), estando, portanto, vedado a apropriação dos créditos oriundos da entradas de tais bens nos termos da Instrução Normativa nº 02/98.

Assim razão assiste à Fiscalização ao entender que os produtos supracitados enquadram-se como materiais de uso e consumo/bem alheios, estando, portanto, correto o estorno dos créditos efetuado.

Materiais utilizados na linha marginal de produção

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo os produtos: óleo combustível BPF 1ª GRANE X ANSELMO, catalisador combustão óleo BPF, filtros F30, filtro FS 15P, manta filtrante, ácido nítrico 53, detecção de líquido cáustico, aditivo pré-enxaguante lavadora de garrafas, óleo lubrificante indust. compressores de ref., persulfato de potássio pillow, edta dissodico, hidróxido de sódio e como bens alheios à atividade do estabelecimento quadros.

De acordo com as informações da Autuada acostadas aos autos (CD de fls. 121) os produtos supracitados, classificados pela Fiscalização como de uso e consumo, são utilizados nos seguintes setores desempenhando as funções abaixo discriminadas:

- óleo combustível BPF 1ª GRANE X ANSELMO: Utilidades-Geração de Energia material, usado na geração de vapor para a linha de produção;

- catalisador combustão óleo BPF: Utilidades-Geração de Energia, aditivo para melhorar a capacidade de combustão do óleo na geração de vapor para a linha de produção;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- filtros F30, filtro FS 15P e manta filtrante: Packaging-Engarrafamento de produtos, utilizado na linha de engarrafamento;
- ácido nítrico 53: Packaging-Engarrafamento de produtos, utilizado como material de assepsia – desinfetante, bactericida;
- aditivo pré-enxaguante lavadora de garrafas: Utilidades-Geração de Energia, material de assepsia - desinfetante, bactericida;
- óleo lubrificante indust. compressores de ref.: Utilidades-Geração de Energia, material lubrificante para geração de ar comprimido para a linha de produção;
- persulfato de potássio pillow/ edta dissodico/ hidróxido de sódio: laboratório de análise de produtos, material para análises no laboratório físico/químico.

No relatório de visita ao processo produtivo (fls. 151/153) a Fiscalização deixou consignado que os filtros F30 e FS 15P e a manta filtrante são utilizados na purificação do ar que propulsiona as garrafas na linha de engarrafamento, assim, com fulcro na Instrução Normativa nº 01/86, entende-se os itens ora analisados como peças de reposição de equipamentos da linha de produção.

Assim, considerando-se tratar-se de partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos e 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, não ensejam apropriação de créditos de ICMS.

Com relação aos materiais de assepsia, conforme já sustentado acima, tais produtos são de uso e consumo do estabelecimento não gerando o creditamento pleiteado pela defesa por restrição temporal prevista na LC nº 87/96.

Já os materiais utilizados no laboratório para análise de produtos por não ser consumido da linha de produção, tratam-se de material de uso/consumo do estabelecimento, também, não passíveis de gerar creditamento.

Do mesmo modo, o óleo lubrificante e o catalisador combustão óleo BPF caracterizam-se como material de uso e consumo.

No que se refere ao óleo combustível BPF 1ª GRANE X ANSELMO, utilizado na xaroparia, considerando-se que tal setor está inserido no processo produtivo, tem-se que é cabível o creditamento do ICMS referente às aquisições de tal produto quando utilizado na produção de vapor no setor mencionado, por configurar produto intermediário em tal condição.

Ressalte-se que o citado produto é aplicado no âmbito do processo produtivo, devendo ser excluída as exigências relacionadas a esse produto na proporção de sua utilização como insumo energético no setor de supracitado, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02.

Vale destacar que a SEF/MG já se manifestou sobre a questão em consultas respondidas pelo órgão competente. Dentre as várias respostas sobre a matéria encontra-se a seguinte que se adequa ao caso em exame:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 019/95

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSUNTO

PRODUTO INTERMEDIÁRIO - CRÉDITO DO ICMS - São compreendidos entre os produtos intermediários, para efeito de crédito, aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição (art. 144, inc. II, "b", do RICMS/MG).

EXPOSIÇÃO

A consulente, estabelecida neste Estado, com atividade principal de indústria de laticínios, informa que "tanto a matriz como algumas de suas filiais recebem o leite in natura para resfriamento e posterior transferência para as fábricas, onde tal mercadoria é industrializada".

Informa, ainda, que adquire de fornecedores de outras unidades da Federação óleo combustível, "utilizado na 1ª fase do processo industrial como elemento principal e indispensável para a geração do vapor, empregado na pasteurização, esterilização e limpeza dos equipamentos".

(...)

CONSULTA

1 - Poderá se creditar do ICMS - substituição tributária destacado nas notas fiscais de compra de óleo combustível, "o qual mantém contato físico direto com o produto em elaboração"?

(...)

RESPOSTA

1 - Preliminarmente, esclarecemos que são compreendidos entre os produtos intermediários, para efeito de crédito do imposto, aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Na hipótese em tela, para que seja enquadrado como produto intermediário, é necessário que o óleo combustível desenvolva atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha central de produção. Nesses termos, tal produto será considerado como intermediário quando consumido na caldeira para produção de vapor utilizado na pasteurização, concentração do leite para produção e secagem do leite em pó e pasteurização do creme para produção de manteiga. Nessas condições, o valor do imposto relativo à sua entrada poderá ser abatido sob a forma de crédito, desde que (por se tratar de mercadoria sujeita regime da substituição tributária) o fornecedor tenha informado no corpo da nota fiscal o valor da base de cálculo sobre a qual já incidiu o ICMS, o valor deste, a alíquota aplicada e a saída dos produtos da consulente se dê tributada normalmente (arts.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

144, II, b; 153 e 154, do RICMS/MG, c/c INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT 01/86).

Salientamos que a entrada do óleo combustível consumido na produção de vapor utilizado na limpeza e esterilização dos equipamentos não gera crédito do ICMS, visto que a sua participação se dá à margem da linha central de produção (art. 153, incs. II e III do RICMS c/c I.N. SLT 01/86).

(...)

A propósito, a consulente poderá providenciar um levantamento técnico do "quantum" de combustível é consumido no processo industrial, para a produção do vapor utilizado, por exemplo, na pasteurização do leite e do creme, na concentração do leite para produção e secagem do leite em pó e na higienização, limpeza e esterilização dos equipamentos. De posse do laudo (que deve ser fornecido por empresa idônea) submetê-lo à apreciação da Administração Fazendária de sua circunscrição. (grifou-se).

Note-se que da análise do Anexo 3, fls. 3869/3872, (Estorno de bens alheios), acostado após as reformulações/retificação do lançamento, que as exigências fiscais com relação aos quadros topos de madeira foram reconhecidas pela Autuada.

Materiais utilizados na manutenção

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo os produtos como óleo lubrificante, cartucho de filtro, graxa, filtro parker, etc.

Ressalte-se que o material filtro Parker para ar comprimido: utilizado para retirar as impurezas do ar comprimido (fls. 153); da mesma forma que os outros filtros, classifica-se como parte e peça de máquinas, aparelhos ou equipamentos, não ensejando a apropriação de créditos de ICMS.

Tais materiais classificados pelo Fisco na rubrica "manutenção" são utilizados em linha marginal, fora da linha de produção, considerados, conforme legislação já citada, materiais de uso/consumo do estabelecimento.

Materiais utilizados na armazenagem

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo o gás GLP utilizado nas empilhadeiras.

Vale ressaltar que o gás GLP, utilizado como combustível para empilhadeiras, uma vez que estas se prestam, única e exclusivamente, a executar o transporte do produto acabado até o local de armazenagem e desse para os veículos transportadores, não se caracteriza como produto intermediário à luz da legislação retromencionada, estando correto o estorno procedido pela Fiscalização.

Assim, como material de uso ou consumo, o aproveitamento do crédito relativo ao ICMS incidente nas aquisições de GLP encontra-se vedado até 31/12/19, conforme dispõe a primeira parte do inciso III do art. 70, Parte Geral do RICMS/02.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esse entendimento é também corroborado, por analogia, pela resposta dada às Consultas de Contribuintes n.ºs 213/2007 e 038/2010, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 213/2007

Ementa:

ICMS - CRÉDITO - ÓLEO DIESEL - SIDERURGIA - A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa ter por atividade principal a produção de ferro-gusa.

Entende ter direito à apropriação, a título de crédito, do valor do ICMS, inclusive substituição tributária, correspondente à aquisição de óleo diesel para consumo em pás carregadeiras e caminhões bruck utilizados para carregamento e movimentação de minério de ferro e ferro-gusa em seu estabelecimento. As pás carregadeiras são utilizadas para retirar minério de ferro do pátio de estocagem e colocá-los nos silos que alimentam os alto-fornos, assim como para carregar caminhões de transporte com o ferro-gusa estocado no pátio. Os caminhões bruck são utilizados para transportar o ferro-gusa retirado das lingoteiras até o pátio de estocagem do produto final.

(...)

CONSULTA:

1 - Poderá apropriar, a título de crédito, do valor do ICMS retido por substituição tributária e informado nas notas fiscais de aquisição de óleo diesel consumido nas pás carregadeiras e nos caminhões bruck, conforme relatado?

(...)

RESPOSTA:

1 - Não. Nos termos da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, são compreendidos entre os produtos intermediários, para efeito de crédito do imposto, aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição. No caso de insumo (óleo combustível), para que seja enquadrado como intermediário é necessário que desenvolva atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha central de produção como propulsor de máquinas e equipamentos em contato físico direto com o produto a ser obtido no final do processo.

Desta forma, para que o óleo combustível gere crédito do imposto, é necessário que o mesmo seja

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumido na produção de força motriz empregada diretamente no processo de industrialização, o que não se confirma no exame da situação exposta na consulta. (grifou-se).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 038/2010

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - INDÚSTRIA - ÓLEO DIESEL USADO EM EMPILHADEIRA, CAMINHÃO E TRATOR - O óleo diesel utilizado nas linhas marginais à produção não é consumido ou integrado ao produto final como elemento indispensável à sua composição, não se enquadrando, para efeito de direito ao crédito do ICMS, como produto intermediário, conforme se extrai da alínea "b", inciso V, art. 66 do RICMS/2002, e da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

EXPOSIÇÃO:

(...)

CONSULTA:

1 - O entendimento exposto está correto? O crédito gerado nas aquisições do óleo diesel utilizado nas máquinas e veículos na movimentação dos insumos, produtos semi-elaborados e acabados no processo industrial podem ser apropriados pela Consulente em sua escrita fiscal?

2 - Havendo divergência de entendimento, qual a motivação para não apropriação do crédito gerado nas aquisições de óleo diesel, e qual o tratamento a ser dado na escrita fiscal?

RESPOSTA:

1 - O entendimento da Consulente não está correto. Nos termos do inciso V, art. 66 do RICMS/2002, poderá ser abatido sob a forma de crédito o imposto incidente nas entradas de "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".

O óleo diesel somente ensejará direito a crédito quando utilizado diretamente na linha de produção, não sendo este o caso da Consulente, que utiliza a empilhadeira, o trator e o caminhão em linhas marginais à produção.

Nesse sentido, pode-se afirmar que o óleo diesel não é, no caso em análise, consumido no curso da industrialização nem integrado ao produto final como elemento indispensável à sua composição. Dessa forma, o combustível em comento não se enquadra, para efeito de direito ao crédito do ICMS, como produto intermediário, conforme se extrai do disposto na alínea "b" do citado inciso

V do art. 66 e da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

O aproveitamento do crédito relativo ao ICMS incidente nas aquisições de óleo diesel encontra-se vedado até 31/12/2010, conforme dispõe o inciso III do art. 70 do RICMS/2002.

2 - Em consonância com a resposta anterior, o óleo diesel caracteriza-se, no caso em análise, como material de uso ou consumo, e como tal deverá ser lançado na escrita fiscal da Consulente.

(...)(grifou-se).

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

Materiais utilizados em vendas

A Fiscalização classificou corretamente como material de uso e consumo o combustível utilizado nos veículos do setor de vendas.

Trata-se do combustível utilizado nos veículos que, por sua vez, são utilizados para a atividade de venda dos produtos do estabelecimento. Verifica-se que este combustível não faz parte do processo de produção do estabelecimento. Dessa forma, trata-se de material de uso/consumo que não tem, por disposição legal, autorização para gerar créditos de ICMS no período objeto do lançamento.

Releva trazer à baila decisão do Tribunal de Justiça de MG, *in verbis*:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - APELANTE: (...) APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A empresa que, não exercendo como atividade econômica a prestação de serviços de transporte, adquire pneus, câmaras de ar, óleo combustível e lubrificante para emprego em sua frota própria de veículos transportadores, não pode aproveitar como crédito o ICMS pago naquela operação, pois como consumidora final foi que adquiriu aquelas mercadorias. (...) Ao adquirir pneus, câmaras de ar, óleo combustível e lubrificante para emprego em sua frota própria de veículos transportadores, fê-lo a apelante como consumidora final, e não como prestadora de serviço de transporte, atividade econômica que não exerce, nem tampouco figura no rol dos seus objetivos societários. Com inteira pertinência e acerto lê-se no relatório subscrito pelo AFTE Ademar Inácio da Silva, por cópia acostado aos autos, fls.156/163-TJ. "Segundo consta da relação das notas fiscais, são pneus, câmaras de ar, óleo combustível e lubrificantes para emprego em sua frota de veículos. Como a empresa, ao efetuar o transporte de mercadorias vendidas a terceiros, o faz em seu próprio nome, não se pode admitir a existência formal de prestação de serviços. Esta só se caracteriza em relação a terceiros. A prestação vincula-se a um contrato, ainda que informal, presumindo sempre

uma relação bipolar. Ninguém presta serviço para si próprio. Assim, quando a autuada transporta as mercadorias que vende em veículos seus, não nasce a figura da prestação. O fato de possuir frota própria para transporte de mercadorias vendidas sob cláusula CIF não a transforma em empresa transportadora. Os veículos são bens do ativo imobilizado. As mercadorias entradas para consumo nesse transporte, ou manutenção dos veículos, afiguram-se de uso/consumo do estabelecimento, não ensejando, ipso facto, suas entradas, crédito de ICMS. Apenas as empresas transportadoras, e como tal inscritas, podem se creditar do tributo pago na aquisição desses insumos e tão só na proporção dos serviços prestados sujeitos à incidência do imposto.

Ademais, vale destacar, por oportuno, que o art. 66, inciso IV do RICMS dispõe sobre crédito de mercadorias recebidas para comercialização e não para serem utilizadas no setor de comercialização, como alegado pela Defesa.

Assim, correto o estorno do crédito efetuado pela Fiscalização.

Materiais utilizados na estação de esgoto

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo o lodo anaeróbico e polímero.

Conforme se verifica no Anexo 7 dos autos (Relatório de visita ao processo produtivo), notadamente às fls. 151 e 153, constatou o Fisco que tanto o polímero quanto o lodo anaeróbico são utilizados no setor de ETE (Estação de Tratamento de Efluentes Industriais) cuja função é tratamento de água e resíduos.

Assim, tais produtos são utilizados no tratamento de esgoto configurando-se em material de uso/consumo, não utilizado na linha de produção, não passíveis do creditamento efetuado pela Autuada.

Diferencial de alíquotas

Como já relatado, versa este item sobre exigência de ICMS referente ao diferencial de alíquotas das aquisições de material de uso e consumo e ativo permanente que assim foram escriturados pela Autuada e também com relação aos materiais/bens objetos dos estornos efetuados no lançamento em análise.

Assim, neste item há a exigência do diferencial de alíquotas referente aos materiais cujos créditos foram estornados nos presentes autos, bem como em relação aos materiais utilizados para acondicionamento dos produtos (pallets, chapatex, garrafeiras, etc.) e os utilizados na produção (corrente transportadora, kit rotulagem, kit enchedora, etc), classificados pela Autuada como ativo permanente, reconhecido como tal pelo Fisco, que não estorna os créditos respectivos, mas exige o diferencial de alíquotas devido, de acordo com a legislação que rege a matéria.

Vale lembrar que a Contribuinte reconheceu e recolheu o diferencial de alíquota referente às aquisições que realizou, porém tal procedimento não abrangeu a totalidade dos itens classificados como material de uso e consumo e/ou ativo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

permanente, conforme demonstrado na planilha discriminativa do diferencial efetuada após as retificações do crédito tributário. (Anexo 4 – fls. 3873/3899).

Compulsando a planilha supracitada percebe-se que a Fiscalização exigiu a título de diferencial de alíquotas, para alguns itens, percentual superior a 6% (seis por cento), confira-se:

- fls. 3891 - Nota Fiscal n° 34673, valor total R\$ 9316,85, descrição: bandeirola/baner/faixa/broadside/toten/urna, diferença de alíquota = R\$ 1677,03 (18%); Nota Fiscal n° 2097, valor total R\$ 11400,00, descrição: camisetas promocionais, diferença de alíquota = R\$ 2052,00 (18%); Nota Fiscal n° 62407, valor total R\$ 176,64, descrição: bando lipton beba e viva 100x35cm polícr, diferença de alíquota = R\$ 31,84 (18%); Nota Fiscal n° 62925, valor total R\$ 3375,00, descrição: bando H2O, diferença de alíquota = R\$ 607,50 (18%);

- fls. 3892 - Nota Fiscal n° 29042, valor total R\$ 15586,90, descrição: baner/gargalheira/urna/kart/cupom, diferença de alíquota = R\$ 2805,64 (18%); Nota Fiscal n° 25742, valor total R\$ 5754,74, descrição: camisetas promocionais = diferença de alíquota R\$ 1035,85 (18%);

- fls. 3893 - Nota Fiscal n° 28625, valor total R\$ 6035,67, descrição: cavalete/cartezete = diferença de alíquota R\$ 1086,42 (18%); Nota Fiscal n° 14621, valor total R\$ 3726,51, descrição: bandeirinas/bola/placares/testeira = diferença de alíquota R\$ 670,77 (18%); Nota Fiscal n° 28875, valor total R\$ 90200,00, descrição: camisetas promocionais = diferença de alíquota R\$ 16236,00 (18%);

- fls. 3895 - Nota Fiscal n° 449, valor total R\$ 112,89, descrição: banners = diferença de alíquota R\$ 20,32 (18%); nota fiscal n° 509, valor total R\$ 9648,00, descrição: camisetas promocionais = diferença de alíquota R\$ 1736,64 (18%);

- fls. 3896 - Nota Fiscal n° 32340, valor total R\$ 16333,80, descrição: baner/gargalheira/prancha = diferença de alíquota R\$ 2940,08 (18%); Nota Fiscal n° 33160, valor total R\$ 10938,68, descrição: baner/gargalheira/prancha/urna = diferença de alíquota R\$ 1968,96 (18%); Nota Fiscal n° 33168, valor total R\$ 10278,00, descrição: baner/gargalheira/prancha/urna = diferença de alíquota R\$ 1850,04 (18%);

- fls. 3897 - Nota Fiscal n° 33450, valor total R\$ 679,00, descrição: kart gatorade promo = diferença de alíquota R\$ 122,22 (18%).

Assim, com relação aos itens remanescentes restando demonstrado que os produtos caracterizam como materiais de uso e consumo e/ou ativo, legítima é a cobrança do diferencial de alíquota, devendo-se, porém, adequar com relação aos itens supracitados o percentual da exigência a 6% (seis por cento), observando-se, ainda, a exclusão supracitada com relação ao óleo combustível.

Deste modo, corretas em parte as exigências nos termos dos arts. 6º, inciso II e 13, § 1º da Lei nº 6763/75, assim disposto:

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. 13 - A base de cálculo do imposto é:

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Grifou-se.

Apropriação integral dos créditos de ICMS relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente da empresa, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês.

A irregularidade refere-se à apropriação integral e de uma única vez dos créditos de ICMS relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente da empresa, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, contrariando as disposições contidas no art. 66, inciso II, § 3º do RICMS/02.

Os itens cujos créditos foram indevidamente aproveitados tratam-se de produtos classificados pela própria Contribuinte como ativo permanente, são eles: materiais utilizados para acondicionamento (conjuntos de moldes, garrafas, etc) e materiais utilizados na produção, conforme planilha Anexo 2 – Estorno de Créditos do Ativo Permanente (fls. 75).

Como já destacado a Impugnante recolheu os juros e multas exigidos e quanto ao imposto alega que por já ter transcorrido 48 meses, mesmo que o crédito tenha sido utilizado de forma incorreta, não mais cabe o estorno de tal rubrica.

Assim, deve ser mantida a glosa efetuada pelo Fisco, uma vez que os créditos foram apropriados de forma integral, contrariando a legislação tributária, devendo-se, porém, conceder à Impugnante créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02.

Por fim, a Impugnante também discorda do valor das multas aplicadas, imputando-as confiscatórias e, portanto, contrárias a princípios constitucionais. Da mesma forma, ataca o emprego da Taxa Selic, a título de juros moratórios, sob a crítica de que os mesmos não se aplicariam aos créditos tributários.

Entretanto, 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. 182 da Lei nº 6763/75.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na Taxa Selic, cabe ressaltar que a medida também se encontra 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 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, de 17 de agosto de 1994, quando foi editada a Resolução n.º 2.816, de 23 de setembro de 1996, introduzindo a Taxa Selic como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução n.º 2.880, de 13 de outubro de 1997, que revogou expressamente a Resolução n.º 2.554/94. O art. 1º daquela norma é claro 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 de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A precitada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei n.º 6763/75, 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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 3806/3810 e, ainda, para nos termos do parecer da assessoria: 1- excluir as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia; 2- com relação à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos do Ativo Permanente de forma integral conceder à Impugnante créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02); 3- no que se refere ao diferencial de alíquotas adequar a exigência dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

itens relacionados às fls. 3973 ao percentual de 6% (seis por cento). Vencido, em parte, o Conselheiro André Barros de Moura, que excluía também as exigências relativas ao material de limpeza e assepsia. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor).

Sala das Sessões, 13 de março de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Fernando Luiz Saldanha
Relator**

MI

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.741/12/1 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000168530-31	
Impugnação:	40.010129275-54	
Impugnante:	Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV	
	IE: 740358740.03-89	
Proc. S. Passivo:	Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)	
Origem:	DF/Contagem	

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, 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.

Data venia dos votos majoritários, observa-se dos autos, tal qual decidido nos Acórdãos nº 892/89/CS e, mais recentemente, os de nºs 19.088/09/1^a e 19.054/09/3^a, que os produtos relativos ao material de limpeza e assepsia de garrafas são mesmo intermediários, já que não se pode afastar o entendimento de que o processo industrial da Autuada encerra-se com o engarrafamento do produto e posterior saída da mercadoria do estabelecimento industrial.

Assim, a limpeza e assepsia de garrafas ocorrem na linha direta de produção, razão pela qual os produtos noticiados são “intermediários”.

Pelo exposto, excluo, também, as exigências fiscais relativas ao material de limpeza e assepsia de garrafas além da exclusão do óleo combustível BPF.

Sala das Sessões, 13 de março de 2012.

**André Barros de Moura
Conselheiro**