

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.906/12/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167890-22
Recurso de Revisão: 40.060131692-24, 40.060131771-46
Recorrente: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.00-44
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisição de materiais considerados pelo Fisco como destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelo art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal, art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 e art. 70, inciso III do RICMS/02. Entretanto, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas a: hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio e cal hidratado pó CA, na proporção do tratamento da água utilizada no processo de produção; materiais utilizados na limpeza e assepsia de garrafas. Excluídas, em parte, as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei n.º 6.763/75.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Imputação fiscal de falta de recolhimento do diferencial de alíquota de ICMS referente às aquisições interestaduais de materiais considerados pelo Fisco como destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado no art. 6º, inciso II c/c o art. 12, § 2º da Lei n.º 6.763/75. Exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei n.º 6.763/75. Excluídas as exigências relativas aos produtos cujo crédito deve ser admitido.

Recurso de Revisão 40.060131692-24 conhecido e não provido à unanimidade. Recurso de Revisão 40.060131771-46 conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a junho de 2009, em face de:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) aproveitamento de crédito do imposto destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais destinados ao uso/consumo;

2) falta de recolhimento do diferencial de alíquota referente a aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo oriundas de outras unidades da Federação.

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

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.563/12/2ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas aos seguintes produtos: 1) hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio e cal hidratado pó CA, na proporção do tratamento da água utilizada no processo de produção; 2) materiais utilizados na limpeza e assepsia de garrafas; 3) gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras. Vencidos, em parte, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves, que não acatavam a exclusão das exigências relativas ao gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 872/880, contra o qual a Fazenda Pública Estadual se manifesta às fls. 923/933.

Contestando o Recurso da Fazenda Pública Estadual, a Recorrente interpõe contrarrazões, às fls. 935/941.

DECISÃO

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capitulada no art. 163, inciso I, do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão ora tomada por esta Câmara Especial, exceto quanto às exigências restabelecidas relativas ao combustível utilizado nas empilhadeiras, transcreve-se parte daquela decisão, conforme a seguir.

Do Mérito

Trata a Autuação sobre imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a junho de 2009, em face de:

1) aproveitamento de crédito do imposto destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais destinados ao uso/consumo;

2) falta de recolhimento do diferencial de alíquota referente a aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo oriundas de outras unidades da Federação.

No Recurso apresentado a Recorrente, combate, especificamente, os estornos promovidos em relação aos produtos de manutenção e de assepsia das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

instalações fabris, manifestando o entendimento de que os demais produtos já se inserem na condição de produto intermediário.

De início cabe fazer uma ressalva à primeira peça de defesa apresentada na parte na qual sustenta que o art. 70 do atual Regulamento do ICMS não é aplicável a todo o período fiscalizado, “*valendo dizer, no particular, que o auto de infração enseja nulidade parcial a ser declarada por Vossas Senhorias, o que desde já se requer, pois não se fez constar a previsão legal da imputação alegada. Com efeito, as regras do RICMS/MG-2002 só valem a partir de então. É nulo o auto, no que pertine aos fatos geradores ocorridos entre 2001 e 2002.*” (fl. 500 dos autos – fl. 04 da impugnação)

Foram citados pela Fiscalização, de forma expressa, dispositivos da Lei n.º 6.763/75 e diversos artigos do Regulamento do ICMS de 2002, aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02, dentre eles o art. 70 que ampara a glosa dos créditos efetuada na presente autuação.

Desta forma, não cabe qualquer consideração sobre a arguição de nulidade no que pertine a fatos geradores ocorridos entre 2001 e 2002, que não são objeto do presente lançamento.

No que tange ao mérito propriamente dito, o presente lançamento versa acerca da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro a junho de 2009, em face de que, no entendimento da Fiscalização, a ora Recorrente teria apropriado indevidamente o imposto destacado em notas fiscais referentes a aquisições de materiais destinados ao uso/consumo, conforme relacionado no Anexo 1 ao Auto de Infração (fls. 13/18) e deixado de recolher o diferencial de alíquota referente a aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo oriundas de outras unidades da Federação, conforme relação constante do Anexo 2 ao Auto de Infração (fls. 19/22).

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

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações 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 alheios à atividade do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

Capítulo II

Do Crédito do Imposto

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

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

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

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

É exatamente neste conceito que se inserem alguns dos produtos cujos créditos foram objeto de estorno neste processo.

Esta afirmação é confirmada pelo laudo pericial anexado aos autos.

Contudo, vários outros produtos não podem ser classificados como intermediários, como quer a Recorrente, 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.

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.

Em resposta aos quesitos apresentados pela Câmara de Julgamento o Perito elaborou o quadro de fls. 788/789 contendo a descrição dos produtos e o local de utilização dos mesmos, elaborou, também, fluxograma do processo produtivo da Recorrente (fls. 790/791), bem como apresentou a função desempenhada por cada produto no processo produtivo às fls. 795.

Esclarece o Perito que os produtos hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio sólido e cal hidratada pó CA, quando utilizados na estação de Tratamento de Água (ETA), são consumidos integralmente na linha de produção e que os outros produtos não possuem tal característica.

Ressalta o Perito que o produto hipoclorito de sódio adicionado à água, proveniente de captação fluvial e de poços artesianos, descontaminam-a de micro organismos.

No que tange ao sulfato de alumínio e os polímeros explica o Perito que eles realizam a floculação de elementos sólidos existentes no líquido (agregação e separação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de impurezas), enquanto a cal hidratada promove sua alcalinização (ajuste de correção e pH).

Informa, ainda, o Perito que após o devido tratamento da água ela é inserida no processo produtivo na qualidade de matéria prima, ressalvando que o hipoclorito de sódio tanto pode ser utilizado na ETA (Estação de Tratamento de Água) como na ETEI (Estação de Tratamento de Água e Afluentes). Frisa que, nesta segunda condição a água não é parte integrante do processo produtivo.

A parcela dos produtos eventualmente utilizada na ETEI (Estação de Tratamento de Água e Afluentes), por se tratar de ação após o encerramento do processo produtivo propriamente dito, de acordo com a legislação estadual à qual o Conselho de Contribuintes está adstrito em seu julgamento, caracteriza-se como material de uso e consumo, não possível o aproveitamento do respectivo crédito.

No que se refere aos produtos de assepsia de equipamentos e instalações (detergente, soda, sanitizante, soda cáustica, ácido nítrico, etc.) relacionados nas planilhas de fls. 24 e 795, correto o enquadramento dos mesmos como materiais de uso e consumo, nos termos da legislação estadual.

Com referência aos produtos graxas e óleos lubrificantes extrai-se da perícia que estes são utilizados na lubrificação de máquinas e equipamentos (fl. 778) da instalação fabril.

Assim, verifica-se que tais produtos também são utilizados em linha marginal, fora da linha de produção, considerados, à luz da legislação estadual, materiais de uso/consumo do estabelecimento.

No tocante à exigência de diferença de alíquota, verifica-se que ela alcança as mercadorias entradas no estabelecimento classificadas como materiais de uso/consumo, bem como as classificadas como bens do ativo permanente, alheios ou não à atividade, nos termos do art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º, todos da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

Art. 5º - (...)

§ 1º - O imposto incide sobre:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra Unidade da Federação, destinada ao uso, consumo ou ativo permanente; " .

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

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra Unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

Art. 12 - (...)

§ 2º na hipótese de operação ou prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 houve incidido sobre aquela operação ou prestação.

Assim, em se caracterizando os produtos como materiais de uso/consumo e ativo permanente, corretas as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Entretanto, conforme análise proferida em relação ao estorno dos créditos apropriados pela Recorrente, as exigências de diferença entre as alíquotas interna e interestadual devem ser decotadas na hipótese de aquisições interestaduais dos produtos excluídos e considerados produtos intermediários.

Por fim, em relação ao crédito de ICMS relativo às aquisições de gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras, entende essa Câmara Especial que a decisão da 2ª Câmara deve ser reformada e os fundamentos para o restabelecimento das exigências encontram-se no voto vencido proferido pelo Conselheiro Mauro Heleno Galvão, conforme excertos do Acórdão nº 19.563/12/2ª que se transcreve:

“Conforme foi demonstrado pela Fiscalização o GLP é utilizado pela Autuada fora do seu processo produtivo, conforme consta do Anexo 3 ao Auto de Infração.

O referido produto não é insumo ou matéria-prima para o processo produtivo da Autuada e não pode ser caracterizado como produto intermediário, haja vista que não se enquadra na definição da norma tributária disciplinada no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 e na Instrução Normativa 01/86”.

Senão, veja-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:

(...)

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;

“Portanto, os requisitos da legislação tributária não foram atendidos em relação ao GLP utilizado nas empilhadeiras, razão pela qual mantenho as exigências

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais em relação a este produto constante do lançamento tributário.”

Logo, verifica-se que a utilização do GLP em empilhadeiras na movimentação de materiais não é passível de aproveitamento de crédito.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento. Quanto ao Recurso nº 40.060131692-24 - Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, à unanimidade, em negar-lhe provimento. Quanto ao Recurso nº 40.060131771-46 – da Fazenda Pública Estadual, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito pelo voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer as exigências relativas ao GLP utilizado nas empilhadeiras. Vencidos, em parte, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe negavam provimento, nos termos do acórdão recorrido. Vencidos, também em parte, os Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Ivana Maria de Almeida, que lhe davam provimento parcial para restabelecer, além das exigências relativas ao GLP utilizado nas empilhadeiras, às dos materiais de limpeza e assepsia das garrafas. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros. Pela Recorrente, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Francisco de Assis Vasconcelos Barros. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor), José Luiz Drumond, André Barros de Moura, Ivana Maria de Almeida e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 06 de julho de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Designada**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.906/12/CE Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000167890-22
Recurso de Revisão: 40.060131692-24, 40.060131771-46
Recorrente: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.00-44
Fazenda Pública Estadual
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Betim

Voto proferido pelo Conselheiro José Luiz Drumond, 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.

Trata a acusação fiscal de aproveitamento indevido de créditos de ICMS de matérias de uso e consumo, no período de janeiro a junho de 2009, e falta de recolhimento do ICMS-Diferença de alíquotas referente às aquisições interestaduais dos materiais considerados de uso e consumo.

O processo esteve na 2ª Câmara de Julgamento, na sessão do dia 07/03/12, que, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento, para excluir as exigências relativas aos seguintes produtos: 1) hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio e cal hidratado pó CA, na proporção do tratamento da água utilizada no processo de produção; 2) materiais utilizados na limpeza e assepsia de garrafas; 3) gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras.

Em face de a decisão ter sido pelo voto de qualidade e desfavorável à Fazenda Pública Estadual, a Câmara Especial, na sessão do dia 06/07/12, apreciando os recursos, decidiu restabelecer somente as exigências referentes ao gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras, mantendo a exclusão da Câmara Comum para os produtos hipoclorito de sódio, polímero CH 409, sulfato de alumínio e cal hidratado pó CA, na proporção do tratamento da água utilizada no processo de produção e materiais utilizados na limpeza e assepsia de garrafas.

Contudo, com o devido respeito, os produtos utilizados nas assepsias de garrafas e equipamentos não podem ser classificados como intermediários, de forma a assegurar o direito ao creditamento do imposto, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

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.

Verifica-se pelo fluxograma do processo produtivo da Autuada, elaborado pelo *Expert* que realizou a perícia (fls. 790/791), bem como pela função desempenhada por cada produto no processo produtivo (fls. 795), que a utilização dos produtos na higienização e desinfecção de equipamentos, garrafas, vasilhames, tubulações, tanques, etc, se dá nas fases de fermentação e lavadora de garrafas, ou seja, em linhas marginais e independentes.

Assim, por não atender o conceito de produto intermediário estabelecido pela legislação tributária estadual, esses produtos são de uso e consumo, cujo direito ao crédito do imposto somente é possível a partir de janeiro de 2020.

Sala das Sessões, 06 de julho de 2012.

**José Luiz Drumond
Conselheiro**