

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.925/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168530-31
Recurso de Revisão: 40.060131663-31
Recorrente: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.03-89
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
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. Constatado 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. 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. Mantida a decisão recorrida.

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. Mantida a decisão recorrida.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Trata a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro/06 a dezembro/07, em face de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de material de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, e, ainda, referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação para fins de uso e consumo e de bens do ativo permanente não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

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.

Da Decisão Recorrida

Apreciando o lançamento, a 1ª Câmara, em sessão realizada no dia 13/03/12, por meio da decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.741/12/1ª, em preliminar, à unanimidade, indeferiu o pedido de realização de prova pericial e, no mérito, por maioria de votos, julgou 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 itens relacionados às fls. 3.973 ao percentual de 6% (seis por cento).

Das Razões da Recorrente

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, Recurso de Revisão (fls. 4.008/4.028), por intermédio de seu procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente da decisão proferida no acórdão indicado como paradigma: 3.699/11/CE (cópia anexa às fls. 4.059/4.078).

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

DECISÃO

Ressalta-se que os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG quanto ao cabimento do recurso foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Importante, de início, ressaltar que a ora Recorrente aponta, formalmente, como paradigma apenas a decisão, irrecorrível, consubstanciada pelo Acórdão nº 3.699/11/CE, cuja cópia encontra-se anexada às fls. 4.059/4.078 (vide “Item III – Do Cabimento do Presente Recurso de Revisão”).

Contudo, para cada matéria que pretende seja reformada pela Câmara Especial traz outras decisões para fundamentar seu Recurso.

Dessa forma, registra-se que para fundamentar sua tese de defesa, no que se refere ao mérito do lançamento, a Recorrente traz, também, à baila, as decisões consubstanciadas pelos seguintes acórdãos: 18.996/10/2ª, 19.780/10/1ª, 19.054/09/3ª, 19.797/10/3ª, 18.823/08/1ª e 17.420/05/1ª (cópias anexas às fls. 4.080/4.194).

Com efeito, quanto ao cabimento do Recurso, no que se refere à decisão consubstanciada pelo Acórdão nº 3.699/11/CE, verifica-se, sem muito esforço, que ela diverge da ora recorrida, quanto à aplicação da legislação tributária, em relação à apropriação de créditos do imposto relacionados ao item “GLP” (gás liquefeito de petróleo), utilizado como combustível nas empilhadeiras.

Importante registrar que ambos os lançamentos se referem ao mesmo estabelecimento, não deixando dúvidas quanto à função das empilhadeiras: transporte do produto acabado até o local de armazenagem e desse local para os veículos transportadores.

A decisão recorrida, no tópico “*Materiais utilizados na armazenagem*” (fls. 3.996/3.997), entende que o gás GLP utilizado como combustível nas empilhadeiras não se caracteriza como produto intermediário.

Por outro lado, a decisão paradigma, de forma contrária, entende que o GLP utilizado como combustível nas empilhadeiras é considerado produto intermediário (vide fls. 4.071).

Após análise dos autos e inteiro teor do acórdão indicado como divergente, constata-se assistir razão à Recorrente, eis que a decisão apontada como paradigma se revela divergente em relação à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 (divergência jurisprudencial), com o cumprimento da exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

Via de consequência, constata-se que se encontram configurados os pressupostos de admissibilidade para o Recurso de Revisão.

Do Mérito

Considerando que a fundamentação do Acórdão recorrido não se contrapõe à decisão tomada pela Câmara Especial e, por consequência, vai ao encontro das

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

discussões alinhavadas nesta sessão de julgamento, transcreve-se aquela decisão, com as adequações pertinentes, conforme a seguir.

Conforme já relatado, trata o presente lançamento sobre a acusação fiscal de que a Recorrente, 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 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 Recorrente 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 Recorrente (quadro topo madeira) (refrigerador – multas e juros).
- Anexo 4: (diferencial de alíquotas): pagamento efetuado pela Recorrente 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, 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 Recorrente foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 04/02/11 (fls. 3606).

Do aproveitamento indevido dos créditos de ICMS

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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:

(...)

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Pela própria natureza da maior parte dos produtos objeto da presente autuação, percebe-se, nitidamente, que 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 Recorrente em resposta à intimação do Fisco, "cd" de fls. 121, a glosa dos créditos efetuada 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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

termos do subitem 2.2, § 1º, art. 66, Parte Geral do RICMS/96.

EXPOSIÇÃO:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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).

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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 LEQUE DE "PRODUTOS 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 PRECEDENTES DESTES 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo produtos de *marketing* tais como: camisetas, faixa, *banner*, copos, porta cerveja, *skezze*, 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 Recorrente 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.

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 Recorrente emitiu documento fiscal estornando os créditos indevidamente apropriados.

Vale destacar que a própria Recorrente 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 ARRECAÇÃO ESTADUAL ANEXADO À FL. 1.281 E PLANILHA ACOSTADA ÀS FLS. 1.315/1.316. (...) GRIFOU-SE.

Quanto aos refrigeradores, a Recorrente 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 (quarenta e oito) 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 Recorrente 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 Recorrente, 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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;
- 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 propuliona 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.

Portanto, considerando 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 sua substituição, 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 adéqua ao caso em exame:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 019/95

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 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 Recorrente.

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 essas 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 o 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.

Esse entendimento é também corroborado, por analogia, pela resposta dada às Consultas de Contribuintes n.ºs 213/07 e 038/10, *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?

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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. (grifou-se)

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 Recorrente.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que assim foram escriturados pela Recorrente 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 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 Recorrente 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 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%);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- fls. 3897 - Nota Fiscal nº 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 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.

Por fim, a Recorrente 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 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 nº 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.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei nº 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Relator), André Barros de Moura e Luciana Mundim de Mattos Paixão, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências relativas aos produtos utilizados no tratamento, limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, tidos como embalagens de cervejas e refrigerantes, bem como nos barris para chope e, ainda, ao GLP utilizado nas empilhadeiras. Designado relator o Conselheiro José Luiz Drumond (Revisor). Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Otávio Loureiro da Luz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Mariane Ribeiro Bueno. Participaram do julgamento,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros André Barros de Moura e Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 13 de agosto de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**José Luiz Drumond
Relator / Designado**

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.925/12/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000168530-31
Recurso de Revisão: 40.060131663-31
Recorrente: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.03-89
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, 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 imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro/06 a dezembro/07, em face de aproveitamento indevido de créditos de ICMS referentes a aquisições de material de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, e, ainda, referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação para fins de uso e consumo e de bens do ativo permanente não utilizados na consecução da atividade econômica do estabelecimento.

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.

Com a devida “*venia*” dos votos majoritários, não se pode enxergar que na produção da “*cerveja*”, “*refrigerantes*” e “*chope*”, seja vislumbrado que não integra a linha direta de produção os itens de higiene, tratamento, limpeza ou esterilização tidos como embalagens de cervejas, refrigerantes e barris de chope.

Ora, a produção da “*cerveja*”, “*refrigerantes*” e “*chope*” requer, nesta linha principal, a agregação dos mencionados itens cuja essencialidade repercute inclusive no atendimento de regras afetas à legislação do consumidor e vigilância sanitária.

Portanto, o crédito é legítimo.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso de Revisão, para excluir as exigências relativas aos produtos utilizados no tratamento, limpeza, higienização ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

esterilização de vasilhames, tidos como embalagens de cervejas e refrigerantes, bem como nos barris para chope e, ainda, ao GLP utilizado nas empilhadeiras.

Sala das Sessões, 13 de agosto de 2012.

**Antônio César Ribeiro
Conselheiro**

CC/MIG