

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.175/13/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000178870-10  
Impugnação: 40.010133010-04  
Impugnante: Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás  
IE: 067055618.00-37  
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)  
Origem: DF/Betim

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, inciso III do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/86, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. **Infração caracterizada.**

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - OPERAÇÃO INTERESTADUAL.** Constatada a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo e oriundas de outra unidade da Federação, 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.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de março de 2007 a outubro de 2007, em face das seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de materiais de uso e consumo;

2) falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capituladas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 156/207 e requer, ao final, a procedência da peça de defesa, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 247/259.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG, em parecer elaborado às fls. 264/271, por força do disposto no inciso II do art. 2º da Resolução nº 4.335, de 22 de junho de 2011, opina pela procedência 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, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

Numa primeira vertente, pleiteia a Petrobrás – Refinaria Gabriel Passos (REGAP), ora Impugnante, que seja realizada prova pericial, apresentando os quesitos de fls. 206/207, que versam sobre a aplicação dos produtos no processo produtivo.

Ocorre, no entanto, que as dúvidas levantadas pela Defesa dizem respeito à classificação dos materiais, ou seja, se produto intermediário, como entende ela, ou material de uso e consumo, como quer o Fisco.

A Impugnante foi intimada a fornecer dados sobre a utilização de determinados produtos no tratamento de efluentes, para identificação daqueles destinados a uso e consumo do estabelecimento, tendo informado a função de cada produto, bem como o percentual de utilização dos mesmos nos setores que compõem a Gerência de Transferência e Estocagem (TE), bem como descreveu a estrutura da REGAP, mapeando os diversos setores e unidades de produção da refinaria.

Certo é, então, que a questão é de mérito, uma vez que não restam dúvidas quanto ao local de aplicação dos produtos e a função deles nas áreas de tratamento de efluentes e de controle ambiental.

Dentre outros, observa-se no referido documento a descrição das unidades formadoras da Gerência de Transferência e Estocagem (TE) e as suas funções. Todas as funções dessa unidade, segundo este relatório, estão relacionadas com o tratamento de efluentes, ou seja, todos são processos marginais ao de produção de derivados de petróleo.

Assim, rejeita-se, em preliminar, o pedido de perícia formulado pelo Impugnante.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de março de 2007 a outubro de 2007, em face de aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às aquisições de materiais de uso e consumo e falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota nas aquisições interestaduais dos mesmos produtos.

### **Materiais de Uso e Consumo**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige o Fisco o estorno dos créditos apropriados nas aquisições de energia elétrica e produtos químicos para tratamento de efluentes, conforme valores lançados na planilha de fl. 24.

Os produtos mencionados são utilizados nas seguintes unidades da Autuada:

- U32 – bacias de aeração norte/sul e lagoa de polimento (LAP);
- U34 – unidade de tratamento de esgoto cloacal;
- U36 – unidade de floculação e flotação do efluente da U31;
- U37 – unidade de oxidação de soda gasta efluentes das unidades de processo;
- U39 – unidade de “biodiscos” (para redução do teor de amônia do efluente final da refinaria).

Os produtos químicos tiveram seus créditos estornados em 100% (cem por cento), enquanto o estorno do crédito de energia elétrica se deu na proporção de consumo indicada pela Autuada, conforme resposta ao Termo de Intimação C013/2011 (fls. 31/32).

A Impugnante sustenta seu direito ao crédito, citando a legislação tributária e decisões administrativas e judiciais que lhe favorecem.

Argumenta que a Constituição da República autoriza o direito ao crédito financeiro, não sendo a Instrução Normativa nº 01/86 veículo normativo capaz de impedir a aplicação do princípio da não cumulatividade.

Registre-se desde logo que as decisões administrativas e judiciais trazidas à baila pela Impugnante não se referem ao caso dos autos. Enquanto as decisões proferidas dizem respeito a produtos químicos empregados na assepsia de vasilhames, nos quais serão inseridos produtos alimentícios, a discussão ora em análise cuida de agentes químicos utilizados no tratamento de efluentes e de canos e dutos.

Até mesmo a hipótese de reutilização da água para resfriamento de equipamentos difere dos casos paradigmas, uma vez que a utilização dos produtos químicos e da energia elétrica ocorre em linha marginal de produção (efluentes) e a água reutilizada não entra em contato com o produto que se industrializa (combustíveis).

Visando implementar o princípio da não cumulatividade, o Constituinte originário repassou ao legislador complementar a disciplina do regime de compensação de créditos. Com efeito, o art. 155 da CF/88 assim dispõe:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...)

Nesta linha, a Lei Complementar nº 87/96 postergou a possibilidade de aproveitamento de crédito de material de uso e consumo, sendo o aspecto temporal da norma sucessivamente adiado, até 01/01/20, por força da redação dada pela Lei Complementar nº 138/10.

A legislação mineira, ao regulamentar a matéria, cuida do direito ao crédito de material de uso e consumo nos termos do inciso III do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, da seguinte forma:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

O direito ao crédito do imposto, portanto, se restringe às aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, a teor do que dispões o inciso V do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02.

Segundo dispõe o RICMS/02, “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”.

Por outro lado, a Instrução Normativa nº 01/86 cuida de estabelecer a diferenciação entre produto intermediário e material de uso e consumo. Com efeito, “produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto”.

Admite-se, ainda, como produto intermediário, aquele bem que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

Destaca aquele ato normativo que, por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, é preciso a satisfação de todas as condições contidas na instrução normativa para que o produto utilizado seja caracterizado como intermediário, de modo a conferir ao adquirente o direito ao aproveitamento de crédito do ICMS.

Conclui-se da leitura daquele ato normativo que o produto intermediário não pode ser usado marginalmente no processo de industrialização ou em linhas independentes, como é o caso dos produtos utilizados nos setores que compõem a Gerência de Transferência e Estocagem (TE) da Impugnante.

Sendo aplicado em linha marginal, há de se afastar o critério de essencialidade na obtenção do novo produto, como se defende a Impugnante, para que seja considerado produto intermediário.

Como descrito no Relatório Fiscal, o estorno de crédito consubstanciado no presente Auto de Infração se deu pela constatação de aproveitamento de crédito pelas entradas de energia elétrica e produtos químicos utilizados pela Impugnante nos setores que compõem a Gerência de Transferência e Estocagem (TE) para tratamento de efluentes.

A energia elétrica objeto do estorno, ao contrário da afirmativa da Defesa, não é consumida no processo produtivo, mas sim nos equipamentos utilizados no tratamento de efluentes, uma vez que em relação ao percentual de energia empregada no processo produtivo não ocorreu o estorno.

Conforme se constata pelas informações prestadas pela Impugnante no documento de fls. 34/37, as unidades industriais consumidoras dos produtos, inclusive de energia elétrica, cuidam do tratamento de efluentes. Assim, independentemente das obrigações constitucionais de zelar pelo meio ambiente, esta tarefa não faz parte do processo produtivo, cabendo à Impugnante arcar integralmente com seus custos.

Certo é que tais produtos não integram os derivados de petróleo (produto final) como elemento indispensável à sua composição, uma vez que sequer fazem contato físico direto com o produto em elaboração, conseqüentemente, são empregados em linha marginal de produção e não se enquadram no conceito de produto intermediário.

O entendimento ora em análise encontra-se pacificado pela Superintendência de Tributação, conforme se observa pelas Consultas Fiscais Diretas n<sup>os</sup> 187/96 e 219/93, Consulta de Contribuintes n<sup>o</sup> 039/96 e Consulta por Telefone n<sup>o</sup> 074/99.

Também este Conselho de Contribuintes reconhece a impropriedade dos créditos em tais condições, conforme se nota pelas decisões exaradas nos Acórdãos n<sup>os</sup> 14.035/99/1<sup>a</sup>, 13.824/99/1<sup>a</sup> e 13.827/99/1<sup>a</sup>.

Registre-se que a Impugnante foi autuada por aproveitamento de crédito relativo a materiais de uso e consumo utilizados no chamado “Setor de Utilidades”, também considerado linha marginal à produção, em relação aos exercícios de 1995, 1996, 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, tendo o Conselho de Contribuintes proferido decisões unânimes em todos os julgamentos, mantendo-se as exigências fiscais (Acórdãos 14.864/01/3<sup>a</sup>, 15.784/02/3<sup>a</sup>, 17281/05/1<sup>a</sup>, 17282/05/1<sup>a</sup> e 17.549/06/3<sup>a</sup>).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, não restam dúvidas quanto à caracterização dos produtos como materiais de uso e consumo e sua utilização em linhas marginais ao processo de produção de combustíveis.

Relativamente às multas aplicadas pelo Fisco, cumpre esclarecer que as penalidades exigidas o foram nos limites da legalidade, uma vez aplicadas nos exatos termos previstos na Lei nº 6.763/75.

De igual modo, a cobrança de juros se faz em relação ao crédito tributário, na esteira do que dispõe o art. 226 da Lei nº 6.763/75, que assim determina:

Art. 226. Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Cumpre registrar que as alegações de cunho constitucional não encontram guarida na fase administrativa, em face do disposto no art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Em relação à cobrança da diferença entre a alíquota interna e a interestadual do ICMS, devida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, a infração resta bem caracterizada no Auto de Infração e encontra sustentação no art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75.

A matéria encontra-se regulamentada no RICMS/02, no art. 1º, inciso VII, art. 2º, inciso II e art. 43, inciso XII da Parte Geral.

Ao tratar da alíquota do imposto, o RICMS/02 assim regulamenta a questão:

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

(...)

§ 1º - Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte; (grifos não constam do original).

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 43 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

(...)

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem;

(...)

As exigências fiscais se referem às aquisições de produtos químicos para tratamento de água e efluentes, conforme documentos relacionados na planilha de fl. 26 dos autos.

Noutro giro, a cobrança de juros de mora com atualização pela Taxa Selic está prevista no art. 226 da Lei nº 6.763/75 retrocitado, e disciplinada pela Resolução SEF nº 2.880 de 13/10/97, bem como nos arts. 212 e 215 do RPTA.

Estabelece a mencionada resolução que os créditos tributários, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, serão acrescidos de multa e juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

### Resolução nº 2.880/97

Art. 1º - Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão 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 Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

### RPTA - Aprovado pelo Decreto nº 44.747/08

Art. 212 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados, terão, se for o caso, seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, observado o disposto em resolução da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 215 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Se não bastasse, existindo a previsão legal para a cobrança lançada nos autos, aplica-se o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que assim determina:

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

Art. 110 - Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Correta, portanto, a adoção da Taxa Selic como instrumento de reparação da moeda em relação ao crédito tributário não recolhido à época oportuna.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia formulado pela Impugnante. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Rodrigo da Silva Ferreira.

**Sala das Sessões, 23 de abril de 2013.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida  
Relatora**

T