

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.040/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171419-48
Recurso de Revisão: 40.060133243-27 (Aut.), 40.060133464-44
Recorrente: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.04-60
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/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento (gás liquefeito de petróleo - GLP e dióxido de carbono). Procedimento fiscal respaldado pelos arts. 66, inciso II e 70, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da mesma lei. Exclusão das exigências referentes ao produto dióxido de carbono por não restar caracterizado que se trata de material de uso e consumo do estabelecimento. Mantida decisão anterior.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DEVOLUÇÃO IRREGULAR - NÃO COMPROVAÇÃO DO RETORNO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de devoluções de mercadorias: sujeitas a ST, remetidas anteriormente a título de consignação mercantil; por consumidor final, por pessoas não inscritas no cadastro de contribuintes e para trocas. Infração caracterizada nos termos do art. 76, §§ 2º, incisos I, II, III e § 5º da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da mesma lei. Mantida decisão anterior.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – RESOLUÇÃO Nº 3.166/01. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, decorrente de benefícios fiscais concedidos isoladamente, ao desamparo de convênio interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no art. 1º, parágrafo único e art. 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 24/75, art. 62, § 1º do RICMS/02 c/c a Resolução nº 3.166/01 (item 4.10). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada. Mantida decisão anterior.

Recurso de Revisão nº 40.060133243-27 conhecido, à unanimidade, e não provido, por maioria de votos. Recurso de Revisão nº 40.060133464-44 não conhecido, à unanimidade.

RELATÓRIO

Da Decisão Recorrida

A autuação versa sobre as irregularidades abaixo mencionadas, praticadas pela Recorrente, apuradas mediante conferência de arquivos eletrônicos, livros e documentos fiscais, no período de janeiro de 2006 a junho de 2011.

1 – Aproveitamento indevido de crédito de ICMS em decorrência de:

a) apropriação de ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de gás liquefeito de petróleo e de dióxido de carbono, destinados ao uso e consumo do estabelecimento;

b) devolução de mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST) remetidas anteriormente pela Autuada, a título de consignação, sem atender aos requisitos exigidos na legislação;

c) devolução de mercadorias por consumidor final e pessoas não inscritas no cadastro de contribuintes, sem atender aos requisitos exigidos na legislação;

d) devolução de mercadorias para trocas sem atender aos requisitos exigidos na legislação.

2 – Falta de estorno do ICMS creditado quando da aquisição das mercadorias que posteriormente foram consideradas impróprias para consumo. Irregularidade reconhecida e paga pela Autuada.

3 – Aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados em documentos fiscais emitidos por contribuinte sediado no Estado de Goiás, beneficiado com incentivo fiscal, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ e em desacordo com a legislação de regência do ICMS.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no inciso II, art. 56 da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no inciso XXVI, art. 55 da mesma lei.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.873/12/2ª (fls. 560/593), por maioria de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas ao produto “dióxido de carbono”.

Das Razões da Recorrente - Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV

Inconformado, o Sujeito Passivo interpõe, tempestivamente, Recurso de Revisão de fls. 595/620, por intermédio de procurador regularmente constituído.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.216/11/1ª, 3.699/11/CE e 3.778/11/CE (cópias anexas às fls. 674/710).

Requer seja conhecido e provido seu Recurso de Revisão.

Das Razões do Recorrente - Estado de Minas Gerais

O Estado de Minas Gerais também interpõe, tempestivamente, o Recurso de Revisão de fls. 712/714, por intermédio de Procurador do Estado.

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: 20.774/12/1ª e 3.923/12/CE.

Requer seja provido seu Recurso.

Das Contrarrazões Da Recorrida

A Recorrida Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV, tempestivamente, por intermédio de procurador legalmente constituído, contrarrazoa o Recurso do Estado de Minas Gerais.

Requer seja negado provimento ao Recurso.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 730/739 e no acórdão recorrido foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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.

Do Recurso de Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV

Ressalta-se, *a priori*, que a ora Recorrente aponta como paradigmas as decisões proferidas nos seguintes acórdãos: 20.216/11/1ª, 3.699/11/CE e 3.778/11/CE (cópias anexas às fls. 674/710).

Vale ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias/condições, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste órgão julgador, podendo ser também pela Câmara Especial.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo órgão julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Diante desse entendimento, considerando que a decisão apontada como paradigma, consubstanciada no Acórdão nº 20.216/11/1ª, foi reformada em sede de Câmara Especial, pelo Acórdão nº 3.709/11/CE (cópia às fls. 764/770), conclui-se que fica prejudicada a análise quanto ao cabimento em relação à citada decisão, com fulcro

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no art. 59 do Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08, *in verbis*:

Regimento Interno do CC/MG, aprovado pelo Decreto nº 44.906/08

Art. 59. Além das hipóteses previstas no inciso II, do art. 165 do RPTA, o Recurso de Revisão interposto com base no inciso II do art. 163 do RPTA não será conhecido, se versar sobre questão consubstanciada em acórdão paradigma reformado em caráter definitivo, ainda que após a sua interposição.

Já no que se refere à decisão consubstanciada no Acórdão nº 3.699/11/CE, verifica-se que diverge da decisão 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 o acórdão paradigma refere-se a estabelecimento industrial sendo que a decisão recorrida refere-se a estabelecimento distribuidor dos produtos, ou seja, estritamente comercial.

Contudo, em que pesem as diferenças de atividades, a função das empilhadeiras permanece a mesma, ou seja, armazenagem de produtos, de forma geral, podendo, também, transportar o produto acabado até o local de armazenagem, no caso do estabelecimento industrial, e do local de armazenagem para os veículos transportadores, no caso dos dois estabelecimentos.

A decisão recorrida entende que o gás GLP utilizado como combustível nas empilhadeiras não se caracteriza como produto intermediário (vide fls. 647/648).

Por outro lado, a decisão paradigma, de forma contrária, entende que o GLP utilizado como combustível nas empilhadeiras é considerado produto intermediário (vide fls. 698).

Dessa forma, verifica-se que encontra-se configurado o pressuposto de cabimento do Recurso.

Por fim, no que se refere à decisão apontada como paradigma, consubstanciada no Acórdão nº 3.778/11/CE, constata-se que razão não assiste à Recorrente em relação ao cabimento do Recurso.

De certo que o fundamento utilizado para cabimento do Recurso, representado pelo parágrafo transcrito às fls. 599, refere-se ao caso particular de benefício fiscal concedido unilateralmente pelo Estado de Mato Grosso do Sul.

Fundamenta a decisão paradigma que a Resolução nº 3.166/01 cuida de presunção *juris tantum*, ou seja, presunção relativa que admite prova em contrário.

Foi exatamente o que ocorreu naquela situação de aquisições de mercadorias provenientes do Estado de Mato Grosso do Sul.

Já no caso da decisão recorrida, considerando-se que a presunção refere-se a operações oriundas do Estado de Goiás, verifica-se que não há como haver

caracterização de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária tendo em vista tratar os dois processos de situações fáticas distintas, com benefícios fiscais específicos, concedidos de forma unilateral por unidades da federação distintas e com legislações diferentes uma da outra.

Dessa forma, não se verifica divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Portanto, diante de todo o acima exposto, reputa-se atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial) em relação ao Acórdão nº 3.699/11/CE, 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 Recurso do Estado de Minas Gerais

Ressalta-se, *a priori*, que o Estado de Minas Gerais sustenta o cabimento de seu Recurso com base nas seguintes decisões que entende como divergentes da recorrida quanto à aplicação da legislação tributária: 20.774/12/1ª e 3.923/12/CE.

Vale ressaltar, novamente, que esta espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias/condições, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste órgão julgador, podendo ser também pela Câmara Especial.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo órgão julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Importa esclarecer que as duas decisões apontadas como paradigmas referem-se ao mesmo lançamento. A decisão consubstanciada no Acórdão nº 20.774/12/1ª foi prolatada em Sessão da 1ª Câmara de Julgamento, sendo reapreciada em sede de recurso pela Câmara Especial, conforme Acórdão nº 3.923/12/CE, mantida em sua íntegra.

Nesse sentido, ambas decisões encontram-se aptas a serem apreciadas, nos termos da legislação de regência, para efeito de cabimento do Recurso ora sob análise.

Analisando-se as citadas decisões em relação à decisão recorrida, conclui-se que não existe divergência entre elas quanto à aplicação da legislação tributária.

Não obstante as decisões apontadas como paradigmas terem sido tomadas de forma divergente da decisão recorrida, verifica-se que os fundamentos diferem em razão da diferenciação de instrução dos autos em relação à análise quanto à apropriação de crédito do imposto referente ao produto “dióxido de carbono”.

No caso da decisão recorrida, o Sujeito Passivo foi demandado pela 1ª Câmara de Julgamento, em sede de Despacho Interlocutório, para que explicasse como teria ocorrido a entrada e a saída do “dióxido de carbono” utilizado no cilindro das

chopeiras, anexando os documentos fiscais referentes às operações, esclarecendo como eram feitos os registros fiscais e contábeis dessas operações.

Diante das informações trazidas pelo Sujeito Passivo e após longa fundamentação constante dos autos (vide fls. 572/578), entendeu a Câmara que como havia destaque do imposto nas notas fiscais relativas às saídas do produto “dióxido de carbono” não haveria como estornar os créditos de ICMS apropriados quando da entrada do produto no estabelecimento.

Por outro lado, observa-se que a fundamentação das decisões apontadas como paradigmas restringem-se à análise quanto à função desempenhada pelo produto “dióxido de carbono” nas atividades desenvolvidas pelo estabelecimento autuado.

Percebe-se, pois, que a decisão recorrida busca um fundamento para efeito do estorno do crédito de ICMS referente ao produto “dióxido de carbono” que transcende o próprio lançamento, considerando-se que a Fiscalização não respaldou o lançamento nas provas trazidas aos autos em razão do despacho interlocutório proposto pelo órgão julgador.

Nesse sentido, em razão das questões específicas de instrução processual constante de cada um dos processos, não se verifica divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Portanto, as conclusões relativas a cada um dos lançamentos não se comunicam no sentido de se caracterizar divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal.

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

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

A Recorrente Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV apresenta extenso Recurso de Revisão que repete os argumentos já apresentados quando da impugnação interposta, com apenas um acréscimo, qual seja, o da aplicação do “*princípio da retroatividade benéfica da lei tributária previsto no art. 106, inciso II, “c” do CTN*”, em relação à Resolução nº 4.404/12, que, por sua vez, excluiu a previsão constante da Resolução nº 2.880/97 de que em nenhuma hipótese a taxa de juros de mora poderia ser inferior a 1% (um por cento) ao mês.

No que se refere especificamente a esse argumento apresentado em sede de Recurso de Revisão, vale ressaltar, no entanto, que o limite mínimo de juros de mora de 1% (um por cento) prevaleceu até 31/12/11, nos termos do art. 9º da Lei nº 19.978/11,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de 28 de dezembro de 2011 (MG de 29/12/11), e da Resolução nº 4.404/12, que alterou a Resolução nº 2.880/97, revogando os efeitos do § 1º do seu art. 1º, que fixava a taxa mínima acima citada:

Lei nº 19.978/11

Art. 9º Para os efeitos do disposto no caput do art. 226 da Lei nº 6.763, de 1975, **prevalece, até o dia 31 de dezembro de 2011, o limite mínimo de juros de mora** de que trata o § 3º do art. 84 da Lei Federal nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Grifou-se)

RESOLUÇÃO Nº 4.404, DE 5 DE MARÇO DE 2012 (MG de 06/03/2012 e republicada no MG de 07/03/2012)

Altera a Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, e dá outras providências.

[...]

Art. 2º Ficam revogados os seguintes dispositivos da Resolução nº 2.880, de 13 de outubro de 1997:

I - o § 1º do art. 1º;

II - o inciso III e o parágrafo único, ambos do art. 5º.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor na data da sua publicação.

Diante da legislação supra e, nos termos do art. 110 do RPTA, fica prejudicada a apreciação pelo CC/MG do pleito levantado pelo Sujeito Passivo em sede de Recurso de Revisão por falta de competência do órgão julgador para tal:

RPTA

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; (Grifou-se).

No que tange as demais matérias tratadas no Recurso apresentado pela Recorrente/Autuada, a decisão recorrida não merece reparos, quer pela sua conclusão, quer pelos fundamentos que a norteou.

Desse modo, os fundamentos expostos na decisão recorrida foram os mesmos utilizados pela Câmara Especial para sustentar sua decisão e por essa razão passam a compor o presente Acórdão.

No que tange à decadência, vale destacar que, em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional - CTN, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Portanto, o prazo para a autoridade fiscal fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador. Se não o fizer, considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isso não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O prazo para a Fazenda rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do CTN, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pela Fiscalização, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V, do mesmo diploma legal.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2006 somente expirou em 31/12/11, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo à decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Recorrente/Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 20/10/11 (fls. 278).

Entende a Recorrente/Autuada que a argumentação contida na decisão recorrida para indeferir o pedido de prova pericial por ela formulado não merece prevalecer, posto que somente por meio de tal prova teria condições de demonstrar que o GLP (gás liquefeito de petróleo), utilizado como combustível nas empilhadeiras, é essencial para o exercício de sua atividade, enquadrando-se como produto intermediário nos termos da IN nº 01/86.

Todavia, corretamente entendeu a decisão recorrida pela desnecessidade da realização de tal prova para a elucidação da questão posta, na medida em que o mencionado quesito tem respostas no conjunto probatório acostado aos autos e/ou na legislação de regência do imposto.

Vale destacar que o estabelecimento autuado é um comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante, não havendo nele qualquer processo de industrialização.

Assim, não se pode classificar o GLP na categoria de matéria-prima ou produto intermediário conforme definição da Instrução Normativa nº 01/86 e por força das disposições contidas no art. 66, inciso V, alínea "b" do RICMS/02.

Ressalte-se que o GPL, utilizado como combustível para empilhadeiras, que se prestam, única e exclusivamente, a executar a armazenagem dos produtos comercializados pela Recorrente/Autuada, caracteriza-se como material de uso e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

consumo, à luz da legislação retromencionada, estando correto o estorno procedido pela Fiscalização.

Mencione-se que a vedação ao crédito relativo aos materiais de uso e consumo está prevista no art. 33, inciso I da LC nº 87/96, bem como no art. 70, inciso III do RICMS/02.

Destarte, o que se evidencia é que a LC nº 87/96 foi editada em decorrência da previsão constitucional que lhe atribui, dentre outras, a função de disciplinar o regime de compensação do imposto, ou seja, a não cumulatividade do ICMS prevista na Constituição Federal.

Nesse sentido, a LC nº 87/96 estabelece no já citado art. 33, inciso I, com a redação dada pelo art. 1º da LC nº 138/10, 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.

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

Ressalte-se, por oportuno, que o art. 66, inciso IV do RICMS/02 dispõe sobre crédito de mercadorias recebidas para comercialização e não para serem utilizadas no setor de comercialização, como tangenciado pela Recorrente.

Desse modo, correto o estorno dos créditos efetuado pela Fiscalização em relação ao GLP.

Quanto aos itens do lançamento que tratam do aproveitamento indevido de créditos ICMS destacados em notas fiscais emitidas pela Recorrente/Autuada, na entrada de mercadorias recebidas em devolução sem a efetiva comprovação de seu retorno ao estabelecimento autuado, não merece reforma o lançamento.

A Fiscalização fez constar no campo do Auto de Infração – Infringência/Penalidade (fls. 17), bem como no campo infringência do relatório fiscal (fls. 23/26) o art. 76, §§ 2º e 5º, Parte Geral do RICMS/02. Tal dispositivo legal prevê:

Art. 76. O estabelecimento que receber mercadoria devolvida por particular, produtor rural ou qualquer pessoa não considerada contribuinte, ou não obrigada à emissão de documento fiscal, poderá apropriar-se do valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, nas seguintes hipóteses:

(...)

§ 2º A devolução ou a troca serão comprovadas mediante:

I - restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, ou, tratando-se de devolução ou troca parciais, cópia reprográfica do documento;

II - declaração do cliente ou do responsável, no documento referido no inciso anterior, de que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devolveu ou trocou as mercadorias, especificando o motivo da devolução ou da troca, com menção do seu documento de identidade, ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ);

III - "visto" obrigatório do Posto de Fiscalização, se existente no itinerário normal que deva ser percorrido pelo transportador, no documento acobertador do trânsito da mercadoria devolvida.

(...)

§ 4º O estabelecimento que receber mercadoria, em devolução ou troca, emitirá nota fiscal na entrada, relativamente à mercadoria devolvida, da qual constarão o número, a série e a data do documento fiscal emitido por ocasião da saída.

§ 5º A nota fiscal emitida quando do recebimento de mercadoria, em devolução ou troca, será arquivada em separado, juntamente com os documentos fiscais, ou cópia, que acobertaram a remessa e o retorno da mercadoria. (Grifou-se).

Observe-se que os documentos acostados aos autos pela Defesa, na ocasião da impugnação, não se prestaram a comprovar a veracidade das operações de devolução, exigidas no art. 76 do RICMS/02, § 2º, incisos I, II e III e § 5º.

Como bem destacou a Fiscalização, prevê o § 2º e seus incisos do art. 76 do RICMS/02, que só é permitido o aproveitamento do crédito referente à devoluções/trocas, mediante restituição pelo cliente da via do documento fiscal a ele destinada, com a sua declaração ou do responsável de que devolveu ou trocou a mercadoria, especificando o motivo, com menção do seu documento de identidade ou, tratando-se de contribuinte ou seu preposto, com a aposição do carimbo relativo à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ).

Desse modo, o conjunto de requisitos relacionados no art. 76 do RICMS/02, se observados pela Recorrente, demonstraria a real ocorrência do fato que menciona, qual seja, o cancelamento das saídas anteriormente ocorridas. Contudo, a inobservância desses requisitos impede que a Fiscalização verifique a real ocorrência de suas alegações.

Ressalte-se que o argumento da Recorrente de que não houve prejuízo ao Erário não tem o condão de suprir os procedimentos exigidos para o creditamento em análise.

Outrossim, não socorre a Recorrente a alegação de que meros erros formais cometidos quando do preenchimento de documentos fiscais não podem ensejar a cobrança de valores evidentemente indevidos, posto que restou constatado nos autos é que não foram cumpridos os requisitos legais para o aproveitamento do crédito.

Portanto, como a Recorrente/Autuada não apresentou a documentação fiscal contendo os requisitos previstos na legislação para dar respaldo ao aproveitamento dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

créditos em análise, mesmo após as intimações exaradas pela Fiscalização e após o prazo concedido em atendimento ao pedido formulado na impugnação, correto se mostra o estorno dos créditos efetuado pela Fiscalização.

Necessário enfatizar a necessidade de apresentar a 1ª via da nota fiscal restituída pelo cliente quando da devolução e/ou troca contendo os requisitos constantes no § 2º do art. 76 já mencionado, para que a contribuinte faça jus aos créditos correspondentes.

Vale salientar, por oportuno, que os procedimentos relativos à consignação mercantil não se aplicam, nos termos do § 4º do art. 254 da Parte 1 do Anexo IX do RICMS/02, quando as operações com mercadorias estiverem sujeitas ao regime de substituição tributária, como no caso dos autos, devendo, em tais casos, serem observados os procedimentos operacionais comuns de vendas.

Nesse ponto, a infração restou caracterizada, em face da inobservância do disposto nos incisos I, II e III do § 2º do art. 76 do RICMS/02. Portanto, corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

No que se refere à apropriação indevida de créditos de ICMS, destacados em notas fiscais de transferência de mercadorias para comercialização, recebidas da filial da empresa autuada sediada em Goiás, em face de concessão de benefício irregular na origem, sem respaldo de convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, cabe observar que, no caso em análise, a glosa da parcela excedente dos créditos utilizados pela Autuada, no percentual de 2% (dois por cento), encontra ressonância no Anexo Único da Resolução nº 3.166/01 (item 4.10):

4 - GOIÁS

ITEMMERCADORIA	BENEFÍCIO	CRÉDITO ADMITIDO / PERÍODO
(...)		
4.10 Estabelecimento de comércio atacadista que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização	crédito presumido, no período de 21/11/94 a 31/07/2000, de 2% e a partir de 01/08/2000 de 3% (Art. 11, III do Anexo IX do Dec. 4.852/97) Vide Nota 1	10% s/ BC NF emitida no período de 21/11/94 a 31/07/2000; 9% s/ BC NF emitida a partir de 01/08/2000

O dispositivo do Regulamento do ICMS do Estado de Goiás que concede tal benefício, encontra-se plenamente em vigor conforme consulta ao *site* http://www.sefaz.go.gov.br/LTE/LTE_VER_40_3_htm/Rcte/Anexos/ANEXO_09_Beneficio_Fiscal.htm#A11. Confira-se:

Seção II

Do Crédito Outorgado Concedido por Prazo Indeterminado

(...)

Art. 11. Constituem créditos outorgados para efeito de compensação com o ICMS devido:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - para os contribuintes industrial e comerciante atacadista, o equivalente ao percentual de 2% (dois por cento) e 3% (três por cento), respectivamente, na saída interestadual que destine mercadoria para comercialização, produção ou industrialização, aplicado sobre o valor da correspondente operação, observado o seguinte (Leis n^os 12.462/94, art. 1^o, § 4^o, II; e 13.194/97, art. 2^o, II, "h"):

Tem-se, portanto, que o procedimento da Fiscalização encontra-se perfeitamente embasado na legislação que veda o aproveitamento de crédito, decorrente de imposto destacado em documento fiscal, mas não cobrado integralmente, por ter o estado remetente concedido incentivo ou benefício fiscal em desacordo com a legislação de regência do imposto.

Lado outro, a Recorrente/Autuada não trouxe aos autos nenhuma comprovação idônea da não utilização do benefício fiscal pela emitente, filial da empresa autuada, dos documentos fiscais cujos créditos foram estornados parcialmente.

Nesse sentido, correta a utilização pela Fiscalização da presunção veiculada pela Resolução n^o 3.166/01.

O estorno do crédito tem por base legal o disposto na Constituição Federal de 1988, Lei Complementar n^o 24/75, RICMS/02 c/c a Resolução n^o 3.166/01.

Dispõe a Constituição Federal de 1988, art. 155, § 2^o, incisos I e XII, alínea "g", *in verbis*:

Art. 155

(...)

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

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (grifos acrescentados)

A Lei Complementar n^o 24/75, recepcionada pela Constituição Federal de 1988, prescreve, *in verbis*:

Art. 1^o - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de Convênios

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - o disposto neste artigo também se aplica:

(...)

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

Art. 2º - Os convênios a que alude o art. 1º, serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo Federal.

§1º- As reuniões se realizarão com a presença de representantes da maioria das Unidades da Federação.

§ 2º- A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados; a sua revogação total ou parcial dependerá de aprovação de quatro quintos, pelo menos, dos representantes presentes.

(...)

Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta Lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria;

II - a exigibilidade do imposto não pago ou devolvido e a ineficácia da lei ou ato que conceda remissão do débito correspondente.(grifou-se)

Tais mandamentos também fazem parte da legislação tributária do Estado de Minas Gerais, nos moldes do §§ 1º e 2º, do art. 62 do RICMS/02, com a redação vigente na época dos fatos, *in verbis*:

Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado.

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea "g" do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior.

A Resolução nº 3.166/01, norma operacional que orienta a Fiscalização e os contribuintes, para dar cumprimento ao art. 62, § 2º disciplina em seu art. 1º a forma em que será admitido o crédito. Confira-se:

Art. 1º - O crédito do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) correspondente à entrada de mercadoria remetida a estabelecimento localizado em território mineiro, a qualquer título, por estabelecimento que se beneficie de incentivos indicados no Anexo Único, será admitido na mesma proporção em que o imposto venha sendo efetivamente recolhido à unidade da Federação de origem, na conformidade do referido Anexo.

Assim, o Estado Goiás ao beneficiar seus contribuintes com incentivos fiscais não ratificados pelos estados, infringiu normas disciplinadoras do ICMS, tornando nulo o ato no montante do benefício fiscal concedido e ineficaz o aproveitamento do crédito pelo estabelecimento adquirente da mercadoria objeto da operação regulada pelo benefício indevidamente concedido, o que torna correto o procedimento fiscal.

Por fim, repita-se, por força do disposto no art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, não se incluem na competência deste órgão julgador administrativo “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo”.

No que tange à alegação do efeito confiscatório das multas aplicadas, vale destacar que as multas exigidas nos presentes autos são duas. Uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (multa de revalidação) correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75). A outra (multa isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória de 50% (cinquenta por cento) do crédito de ICMS indevidamente aproveitado, com fulcro no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

A multa de revalidação tem caráter genuinamente sancionatório, punitivo, em face do contribuinte que deixa de pagar, a tempo e modo, o tributo devido, no caso, o ICMS, visando em tese coibir a inadimplência, e tem por escopo garantir a inteireza da ordem jurídica tributária. Neste sentido é o entendimento de abalizada doutrina:

Não resta dúvida de que as sanções tributárias não podem ser insignificantes, de modo que percam seu aspecto repressivo ou preventivo de coibição de ilícito. (...).”(DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas ao livro Direito tributário brasileiro, de Aliomar Baleeiro. 11. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 863).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As penalidades são postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias" (CALMON, Sacha, in Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1999, p. 696).

Na lição de RICARDO LOBO TORRES (in Curso de Direito Financeiro e Tributário, 6ª ed., p. 277-278):

As penalidades pecuniárias e as multas fiscais não se confundem juridicamente com o tributo. A penalidade pecuniária, embora prestação compulsória, tem a finalidade de garantir a inteireza da ordem jurídica tributária contra a prática de ilícitos, sendo destituída de qualquer intenção de contribuir para as despesas do Estado. O tributo, ao contrário, é o ingresso que se define primordialmente como destinado a atender às despesas essenciais do Estado, cobrado com fundamento nos princípios da capacidade contributiva e do custo/benefício.

Lado outro, a multa isolada incide nos caso de o contribuinte deixar de cumprir obrigação acessória, consistente no dever de creditar do ICMS de acordo com a legislação tributária, por exemplo, como é o caso dos presentes autos, sendo certo que o seu descumprimento acarreta a imposição de sanção pecuniária.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ressalte-se, por oportuno, que é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da CF.

A propósito, já decidiu o TJMG que:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONTENCIOSO - TRANSPORTE E ENTREGA DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL HÁBIL E SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO - EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA - PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ DA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA NÃO ILIDIDA (LEI DE EXECUÇÃO FISCAL, ARTIGO 3º) - EMBARGOS JULGADOS IMPROCEDENTES - RECURSO IMPROVIDO. 1. A DÍVIDA, REGULARMENTE INSCRITA, GOZA DE PRESUNÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ, E SOMENTE É ILIDIDA POR PROVA INEQUÍVOCA, A CARGO DO SUJEITO PASSIVO OU DE TERCEIRO A QUE APROVEITE, EX VI DOS ARTS. 204 E PARÁGRAFO ÚNICO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, E 3º E PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI FEDERAL Nº 6.830/80 (LEI DE EXECUÇÃO FISCAL). 2. A MULTA DE REVALIDAÇÃO, COBRADA EM CONFORMIDADE COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO MINEIRO, NÃO TEM CARÁTER DE CONFISCO, SIM DE MERA PENALIDADE COM O OBJETIVO DE COMBATER A SONEGAÇÃO E COIBIR A INADIMPLÊNCIA. NO CASO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REFERIDA MULTA DEVE INCIDIR À BASE DE 50% (CINQUENTA POR CENTO) SOBRE O VALOR DO TRIBUTO, COMO PRECEITUA A LEI ESTADUAL Nº 12.729/97 (ART. 1º), QUE ALTEROU A LEI ESTADUAL Nº 6.763/75. 3. DE IGUAL MODO, É DEVIDA A MULTA ISOLADA, APLICADA COM BASE LEGAL, COM O CARÁTER DE PENALIDADE PARA COMBATER A SONEGAÇÃO E COIBIR A INADIMPLÊNCIA. (APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.05.856150-7/001. RELATOR NEPOMUCENO SILVA. (GRIFOU-SE.)

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, quanto ao Recurso nº 40.060133243-27 - Companhia de Bebidas das Américas - Ambev, em preliminar, à unanimidade, em conhecê-lo. No mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora) e Antônio César Ribeiro, que lhes davam provimento parcial para admitir o crédito relativo ao gás GLP utilizado nas empilhadeiras. Quanto ao Recurso nº 40.060133464-44 - Fazenda Pública Estadual, em preliminar, à unanimidade, em não conhecê-lo, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Designada relatora a Conselheira Maria de Lourdes Medeiros. Pela Companhia de Bebidas das Américas - Ambev, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além da signatária e dos conselheiros vencidos, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Revisor), José Luiz Drumond e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 05 de abril de 2013.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Relatora designada**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.040/13/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171419-48
Recurso de Revisão: 40.060133243-27, 40.060133464-44
Recorrente: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.04-60
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/Uberlândia

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, 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.

Versa a autuação ora analisada em sede recursal acerca das imputações fiscais a seguir relacionadas, relativas ao período de janeiro de 2006 a junho de 2011:

1 - aproveitamento indevido de crédito de ICMS em decorrência de:

a) apropriação de ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de gás liquefeito de petróleo e de dióxido de carbono;

b) devolução de mercadorias sujeitas à substituição tributária (ST) remetidas anteriormente pela ora Recorrente, a título de consignação, sem atender aos requisitos exigidos na legislação;

c) devolução de mercadorias por consumidor final e pessoas não inscritas no cadastro de contribuintes, sem atender aos requisitos exigidos na legislação;

d) devolução de mercadorias para trocas sem atender aos requisitos exigidos na legislação.

2 - Falta de estorno do ICMS creditado quando da aquisição das mercadorias que posteriormente foram consideradas impróprias para consumo.

3 - aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados em documentos fiscais emitidos por contribuinte sediado no Estado de Goiás, beneficiado com incentivo fiscal, sem amparo em convênios celebrados no âmbito do CONFAZ e em desacordo com a legislação de regência do ICMS.

Exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De início cumpre ressaltar não haver divergência entre este voto e a decisão majoritária no que tange à questão preliminar, bem como à questão ligada a decadência. Desta sorte, deixarei de abordar a matéria, passando diretamente à questão de mérito, na parte relativa à matéria divergente.

Na decisão majoritária não foram reconhecidos os créditos relativos à aquisição de gás GLP utilizado nas empilhadeiras.

Contudo, da análise pontual da planilha apresentada pela Fiscalização, verifica-se que foram equivocadamente enquadrados na categoria de material de uso e consumo os seguintes produtos:

- combustíveis de empilhadeiras – GLP;
- gás carbônico utilizado nas chopeiras - dióxido de carbono.

Na linha do que decidiram a Segunda Câmara deste Conselho de Contribuintes, bem como sua Câmara Especial, nesta oportunidade, acertadamente, foram excluídas as exigências relativas ao dióxido de carbono, restando mantida a cobrança em relação aos créditos referentes ao GLP (gás liquefeito de petróleo).

Contudo, não pode persistir também a parcela da autuação mantida em relação ao GLP - gás liquefeito de petróleo, que não pode ser caracterizado como mercadoria de uso ou consumo.

Neste ponto, cumpre destacar que o critério adotado para definição das mercadorias/produtos, cujos créditos foram objeto de estorno, assentou-se na descrição do material, sua função e indicação do setor onde é utilizado.

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. 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 entrada no estabelecimento ou a serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

.....

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.

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 subsequentes:

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 subsequente, 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

§ 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.

Como se pode verificar na análise das normas transcritas, a Lei nº 6.763/75 também não tratou diretamente da conceituação dos materiais alheios à atividade do estabelecimento para fins de aproveitamento de crédito.

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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 insere o GLP - gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras, destinadas à armazenagem e manejo dos produtos, cujo crédito foi objeto de estorno neste processo.

Importa frisar que se trata, especificamente, do GLP - gás liquefeito de petróleo utilizado como combustível das empilhadeiras. O processo produtivo da Impugnante apenas encerra-se com a saída da mercadoria de seu estabelecimento industrial. Não seria possível admitir-se outro conceito para o processo produtivo, visto que é exatamente a operação de circulação de mercadoria que se constitui em fato gerador do ICMS. Assim, o gás liquefeito de petróleo está inserido no processo produtivo, tal qual qualquer outro combustível utilizado nas máquinas e equipamentos, ou seja, como agente capaz de propiciar o funcionamento de um equipamento que está em contato imediato e direto com o produto.

Nesta condição o GLP - gás liquefeito de petróleo utilizado nas empilhadeiras, embora não se integre ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso de sua industrialização, sendo, assim, passível de creditamento pela Impugnante em sua escrita fiscal.

A respeito do tema, este Egrégio Conselho também já se posicionou em favor da possibilidade de aproveitamento dos créditos. Nesse sentido, veja-se trecho do Acórdão nº 3.699/11/CE:

CONTUDO, APENAS OS ITENS ABAIXO RELACIONADOS GERAM DIREITO A CRÉDITOS DE ICMS, POR CONFIGURAREM PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, HAJA VISTA QUE, NOS TERMOS DO ART. 66, V DO RICMS/02, SÃO APLICADOS NO ÂMBITO DO PROCESSO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTIVO, DEVENDO SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS RELACIONADAS A ESSES PRODUTOS. SÃO ELES:

- ÓLEO COMBUSTÍVEL UTILIZADO NA PRODUÇÃO DE VAPOR PARA UTILIZAÇÃO NOS SETORES PRODUTIVOS;
- GÁS AMONÍACO UTILIZADO PARA RESFRIAR A ÁGUA UTILIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO; E
- GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO (GLP) UTILIZADO COMO COMBUSTÍVEL NAS EMPILHADEIRAS.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao Recurso nº 40.060133243-27 - Companhia de Bebidas das Américas – Ambev, para admitir o crédito relativo ao gás GLP utilizado nas empilhadeiras.

Sala das Sessões, 05 de abril de 2013.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira