

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.457/14/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000199212-15  
Impugnação: 40.010134654-49  
Impugnante: Dairy Partners Americas Manufacturing Brasil Ltda.  
IE: 342221309.00-54  
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outros  
Origem: DF/Uberaba

**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, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02.

**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. Infração caracterizada.

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS de material de uso e consumo, no período de 01/01/08 a 31/12/12, bem como da falta de recolhimento da diferença entre a alíquota interna e interestadual, nas aquisições dos mencionados produtos.

Exige-se 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.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 77/117, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 340/352.

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 356/367, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas pela Impugnante e, no mérito, 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.

### **Das Preliminares**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Argui a Impugnante a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de ausência de análise “*in loco*” do processo produtivo do estabelecimento, levando o Fisco a concluir sobre a classificação dos produtos pela simples análise dos documentos fiscais.

Com efeito, a questão é de mérito, porquanto a correta classificação dos produtos não comporta exame em sede de preliminar.

Além do mais, conforme relata o Fisco, o processo de fiscalização iniciou-se com a realização de visita técnica à planta fabril da Impugnante, realizada em 17 de abril de 2013, quando teve a oportunidade de percorrer toda a unidade, acompanhado pelo responsável técnico da fábrica de Ituiutaba, Sr. Fernando Mello.

O relato do Fisco pode ser assim sintetizado:

Para a visitação, se fez necessário a paramentação, com o uso de jaleco, calçados apropriados, óculos de proteção, touca-higiênica no intuito de conhecer a parte “molhada”, assim chamada a parte que cuida do recebimento, controle de qualidade e preparo do leite para o processo fabril.

Prossegue o Fisco destacando que o ponto alto da visita se deu, quando ao adentrar em uma pequena sala, controlada à vácuo, os jalecos foram substituídos por macacão fechado, foram calçadas sapatilhas nos calçados, com o acesso à referida área ocorrendo após o registro daqueles que lá adentram, por motivos óbvios de controle.

São normas para se conhecer a parte “seca”, assim chamada a área onde se dá a pulverização do leite. Numa sequencia de degraus, andar por andar, chega-se ao topo da torre de pulverização.

Após a visitação, ocorreu encontro entre o Fisco e os srs. Fernando Mello – Chefe Técnico Fábrica, Frederico Eleutério – Controle e Finanças e Zaider Queiroz – Fabricação.

Não por acaso foram estes os participantes (técnico industrial e técnico em finanças, no que tange o enquadramento de cada produto aos olhos da autuada) de uma reunião realizada para debater uma extensa lista preparada com cada produto objeto do estorno, entre tantos outros, que após análise foram descartados por entender o Fisco que não seria devido o estorno do respectivo crédito de ICMS.

De nada adiantaria ter a relação de produtos que geraram créditos de ICMS, sem ter o conhecimento necessário após uma análise rigorosa de onde e como foram ou são utilizados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Durante os meses de abril, maio e junho, tendo cada integrante em mãos a relação de produtos, foram debatidos o uso individual de cada item.

Inúmeros e-mails foram trocados com outros responsáveis, entre eles, o Sr. Rivaldo Farias – Tax/São Paulo, Sr. Wilson Avelar – Tax Operations/Ribeirão Preto, acompanhados pelo Sr. Fábio Silva – Controller Fábrica Ituiutaba/Jataí F&C DPAM Brasil, como vimos ser copiado e exigir providências às reivindicações do Fisco.

Outras reuniões ocorreram entre o Fisco e o Sr. Rivaldo Farias, com o intuito de debater este e outros assuntos, na Delegacia Fiscal na cidade de Uberaba/MG.

Pelo exposto, conclui-se que os produtos foram analisados pelo Fisco, durante e após a realização da visita técnica ao estabelecimento industrial.

### **Da Cobrança em duplicidade**

Aponta a Impugnante a existência de cobrança em duplicidade, em face de o Fisco ter adotado a recomposição da conta gráfica elaborada para o PTA 01.000169151-76.

Salienta que, ao fazer nova recomposição, a Autoridade Fiscal acabou por cobrar o ICMS em duplicidade, uma vez que o crédito relativo às mercadorias adquiridas já havia sido estornado no mencionado Auto de Infração – AI.

Sem razão a Defesa, no entanto. Conforme se verifica pela cópia do AI (fls. 146/147), o estorno de crédito realizado naquele PTA não gerou saldo devedor, razão pela qual a exigência fiscal se refere apenas à multa isolada por apropriação irregular de créditos.

Há que se destacar, ainda, que a matéria objeto de cobrança naquele AI refere-se à apropriação indevida de créditos do ICMS em desacordo com a Resolução 3.166/01, decorrente de operações interestaduais com os produtos elencados nos itens 4.11 e 4.16-A do Anexo Único da referida resolução, os quais são de natureza distinta dos do presente PTA.

Assim, o Fisco adota corretamente a recomposição aprovada no Acórdão nº 20.408/11/1ª, produzindo efeitos nos períodos subsequentes (exercícios de 2010 e 2011).

Vale destacar que após a decisão irrecurável prolatada pela 1ª Câmara de Julgamento, caberia à Autuada realizar a alteração de sua escrita fiscal, nos termos do § 3º, inciso II do art. 65 da Parte Geral do RICMS/02, que assim dispõe:

Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

(...)

§ 3º Havendo estorno de crédito efetuado pela fiscalização, o contribuinte deverá proceder à retificação dos dados da sua escrituração, adequando-a em todos os períodos de apuração afetados pela glosa, mediante a entrega de Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI), no prazo de 20 (vinte) dias, contado:

(...)

II - da decisão irrecorrível na esfera administrativa;

(...)

Quanto ao pedido de produção de prova pericial, vale destacar que a Impugnante fez o requerimento sem, no entanto, formular os quesitos. Logo, conforme determinação contida no art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não há como deferir o pleito apresentado.

Ademais, verifica-se que a perícia é desnecessária para o deslinde da matéria, sendo supérflua pelas provas já constantes dos autos.

Dessa forma, rejeitam-se as prefaciais arguidas pela Impugnante.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS de material de uso e consumo, no período de 01/01/08 a 31/12/12, bem como da falta de recolhimento da diferença entre a alíquota interna e interestadual, nas aquisições dos mencionados produtos.

Preliminarmente, cumpre afastar a tese de ocorrência de decadência em relação ao período de janeiro a junho de 2008.

É cediço que ao ICMS se aplica o chamado lançamento por homologação, na leitura do art. 150 do CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Por outro lado, o Código Tributário Nacional – CTN outorgou à autoridade administrativa fazendária o direito/dever de, em determinadas hipóteses, elencadas nos incisos do art. 149, efetuar o lançamento de ofício.

Dentre essas hipóteses se encontra a constatação de omissão e inexatidão verificada por parte da pessoa legalmente obrigada à atividade contextualizada pelo art. 150, veja-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

Desta forma, no caso em comento, a suposta violação ao § 4º do art. 150 do CTN não ocorreu, pois se trata de exigência relacionada à falta de recolhimento do ICMS, em razão do aproveitamento indevido de créditos do imposto e, via de consequência, configurando a situação prevista no retro transcrito inciso V do art. 149.

Comprovada a omissão por parte da pessoa legalmente obrigada a apurar e antecipar o pagamento de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o lançamento substitutivo se opera, passando-se ao lançamento de ofício de prerrogativa da autoridade administrativa. Nesta via, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo inciso I do art. 173 do CTN, que, regra geral, estabelece o decurso de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, *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;

Esse entendimento é respaldado por decisões recentes do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), como a proferida no AgRg no REsp 1285895 / PR, tendo como relator o Ministro Humberto Martins:

### EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ISS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. COMPETÊNCIA. MUNICÍPIO LOCAL DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. TEMAS SUBMETIDOS AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. SÚMULA 83/STJ. CÓDIGO TRIBUTÁRIO MUNICIPAL. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO DE DIREITO LOCAL. SÚMULA 280/STF. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL AO QUAL FOI DADA INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. ENQUADRAMENTO. SÚMULA 7/STJ. RECURSO REPETITIVO. MULTA PREVISTA NO ART. 557, § 2º, DO CPC. APLICAÇÃO.

1. A PRIMEIRA SEÇÃO DESTA CORTE, POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA 973.733/SC, REAFIRMOU QUE O PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) REGE-SE PELO DISPOSTO NO ART. 173, I, DO CTN E CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, ESTE NÃO OCORRE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ.

(...)

O próprio STJ tem entendimento firmado no sentido de que havendo creditamento indevido de ICMS, o prazo decadencial para que o Fisco efetue o lançamento de ofício é regido pelo art. 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo de cinco anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, o que está expressamente disposto na decisão proferida no julgamento do Agravo Regimental nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.199.262-MG.

A Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 22/07/13, isto é, dentro do prazo de cinco anos a que alude o art. 173, inciso I do CTN, não ocorrendo a decadência do direito à constituição do crédito tributário do período de janeiro a junho de 2008.

Cumprir destacar, ainda, que as reclamações contra a “Guerra Fiscal”, vinculadas ao estorno de crédito oriundos do Estado de Goiás, encontram-se prejudicadas, uma vez que o lançamento a que se refere tal matéria foi aprovado à unanimidade pela 1ª Câmara de Julgamento (Acórdão nº 20.408/11/1ª).

### **Aproveitamento indevido de créditos de ICMS de material de uso e consumo.**

A exigência decorre do aproveitamento de créditos relativos aos produtos classificados pelo Fisco como materiais de uso e consumo, relacionados nas planilhas de fls. 10/23, compreendendo os exercícios de 2008 a 2012.

Os créditos estornados foram levados à recomposição da conta gráfica (fls. 24/28), resultando em saldos devedores nos meses de setembro a dezembro de 2010 e janeiro de 2011 a março de 2012.

Nos meses de setembro de 2010 a fevereiro de 2011, foram apurados, ainda, os reflexos da recomposição da conta gráfica realizada no PTA nº 01.000169151-76, uma vez que naqueles autos não se apurou saldo devedor.

O Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT encontra-se às fls. 29/30 dos autos.

Anote-se que a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 está sendo cobrada apenas em relação ao montante de crédito estornado neste PTA, equivalente aos valores da coluna “1” do DCT.

Quanto aos produtos objeto do estorno de crédito, a Impugnante destaca a necessidade de se fazer a distinção entre os bens destinados a uso e consumo e os materiais consumidos no processo produtivo.

Cumprir esclarecer que a Autuada é empresa industrial fabricante de leite em pó, da marca Nestlé, e que as etapas do processo produtivo encontram-se relacionadas na peça de Defesa (fls. 91).

A Impugnante agrupa os produtos relacionados pelo Fisco em quatro ordens, a saber:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- “Materiais empregados em controles de qualidade e testes de insumos e produtos” (fls. 92/93);
- “Materiais auxiliares empregados na produção (fls. 101/104);
- “Produtos usados na desinfecção do processo produtivo” (fls. 109);
- “Aditivos acrescidos à água com a função de tratamento” (fls. 111).

Por sua vez, a Parte Geral do RICMS/02, ao tratar dos créditos do imposto, assim dispõe na alínea “b” do inciso V do art. 66:

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Já a Instrução Normativa nº 01/86, que cuida da interpretação do conceito de produto intermediário, afasta deste rol os materiais empregados em controle de qualidade, testes de insumos e na desinfecção do processo produtivo, uma vez que são empregados em linha marginal ao processo de produção.

De igual modo os aditivos utilizados no tratamento de água, em especial por se tratar de água empregada na caldeira para geração de vapor.

Independentemente do rigor das normas federais que cuidam da higienização do processo de produção, essas não se opõem à legislação do ICMS, em decorrência da competência legislativa plena do Estado de Minas Gerais para instituição do tributo.

Como bem destacou o Fisco, a Consulta de Contribuintes nº 128/00, tendo por consulente empresa de processamento de leite, define com clareza a matéria:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtos intermediários, assim entendidos, aqueles consumidos ou integrados ao produto final na condição de elementos indispensáveis a sua composição, ensejará direito ao crédito, nos termos do subitem 2.2, § 1º, art. 66, Parte Geral do RICMS/96.

EXPOSIÇÃO: 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deduz da exposição, não implica créditos na apuração do imposto da Consulente, que somente poderá aproveitá-los a partir de 01/01/2003, conforme inciso I, art. 33 da Lei Complementar N.º 87, de 13/09/96.

Em outra via, o Tribunal de Justiça de Minas Gerais – TJMG, ao apreciar os Embargos Infringentes na Apelação Cível 20.184/4 de 22/08/91, assim se posicionou:

“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 DO 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 DA EMBARGADA, MAS NÃO PODEM GERAR O DIREITO DE CRÉDITO.

O DIREITO DO 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 AO PRODUTO RESULTANTE DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO COMO AQUI, ONDE EMBORA INDISPENSÁVEIS PARA A INDÚSTRIA EMBARGADA, NÃO INTEGREM O PRODUTO, AQUELES PRÓPRIOS DE LIMPEZA, AINDA QUE NECESSÁRIOS PARA A LAVAGEM DE VASILHAME.”

Na mesma linha, o Tribunal decidiu, no Processo 1.0433.98.000323-3/00, pela inadmissão do aproveitamento de 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 na Terceira Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, que bem se aplica ao caso dos autos. Veja-se:

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

(...)

TODAVIA, O PROBLEMA NÃO É DE JUSTIÇA, MAS DE LEGALIDADE E ESTA SÓ PODE TER MODIFICAÇÃO EM OUTRO PODER DA REPÚBLICA...".

Assim, falta à Autuada amparo legal para manutenção dos créditos do ICMS estornados pelo Fisco, haja vista que o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, dispõe que o crédito vinculado às mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento somente será apropriado a partir de 1º de janeiro de 2020.

Quanto aos materiais auxiliares empregados na produção (fls. 101/104), constata-se que as gaxetas e os anéis são utilizados para vedação, não atuando sobre o produto leite no processo produtivo, e se constituem em partes e peças sujeitas à substituição periódica.

Os filtros purificam o ar, logo não entram em contato com o produto que se industrializa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos de lubrificação, como óleo e graxa são classificados como materiais de uso e consumo, pois não compõem o produto final, nem atuam em contato físico com o produto em elaboração.

Os sacos de algodão alvejado compõem o rol de produtos de limpeza.

No tocante às mangueiras, a Impugnante aponta que a “mangueira borracha branca atóxica” é utilizada para transporte de água potável. Neste caso, não há contato com o produto em elaboração ou com a matéria-prima.

Em relação às mangueiras “Não Tóxica Spiraflex” e “Verm Transl Não Tóxica”, servem as mesmas para carregamento e descarregamento de leite nos tanques, o que, em tese, conduziria à classificação como produto intermediário.

Ocorre, no entanto, que a Autuada informa que o desgaste do produto decorre do processo de limpeza dos tanques, em razão da alta temperatura da água. Assim, estando o desgaste vinculado ao processo de limpeza, recebe o mesmo tratamento dos demais produtos destinados a este fim.

No tocante à ventosa alimentadora, a informação prestada pela Impugnante é insuficiente para caracterizar o produto como intermediário.

Por tudo, corretas 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.

**Falta de recolhimento do ICMS referente à diferença de alíquotas devida nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, para fins de uso e consumo do estabelecimento.**

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, 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;

## 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 compreendem o período de janeiro de 2008 a dezembro de 2012, e os produtos para os quais se exige o imposto devido pela diferença de alíquota são aqueles descritos na planilha de fls. 31/44, com a consolidação dos valores no Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 29/30).

Neste caso, por esta exigência estar relacionada ao mesmo universo de produtos, vale-se da fundamentação produzida para o estorno do crédito apropriado indevidamente nas entradas de material de uso e consumo.

Assim, corretas revelam-se as exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava parcialmente procedente para excluir as exigências relativas aos materiais utilizados em laboratório, relacionados às fls. 92/93, e as relativas aos materiais utilizados na assepsia da linha da produção, relacionados às fls. 109 e, ainda, as exigências anteriores a 30/06/08, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Jorge Henrique Fernandes Facure e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor).

**Sala das Sessões, 23 de janeiro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

P

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.457/14/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000199212-15	
Impugnação:	40.010134654-49	
Impugnante:	Dairy Partners Americas Manufacturing Brasil Ltda. IE: 342221309.00-54	
Proc. S. Passivo:	Márcio da Rocha Medina/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberaba	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, 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.

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS de material de uso e consumo, no período de 01/01/08 a 31/12/12, bem como em decorrência da falta de recolhimento da diferença entre a alíquota interna e interestadual, nas aquisições dos mencionados produtos.

Numa primeira vertente, deve-se analisar a possibilidade de haver decaído o direito do Fisco de efetuar o lançamento relativamente aos fatos geradores ocorrido no período anterior a 22/07/08, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Ressalte-se que embora conste da decisão a data de 30/06/08 como referência para a contagem do prazo decadencial, a data correta é 22/07/08, já que determinada com base na data da intimação do Auto de Infração (fl. 76).

Conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, inciso I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

**“DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA.**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...).” TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório de comunicação não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n° 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao § 4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

“OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.”

Em decisão de 19/10/10, o STJ voltou a se manifestar pela aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN na hipótese da apuração do ICMS, como decidido no Agravo Regimental no Recurso Especial n° 1.199.262-MG, com a seguinte ementa:

AGRG NO RECURSO ESPECIAL N° 1.199.262 - MG

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

AGRAVANTE : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

AGRAVADO : ESTADO DE MINAS GERAIS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADOR : GLEIDE LARA MEIRELLES SANTANA E OUTRO(S)

EMENTA - PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEDUÇÃO DE ICMS DOS INSUMOS. COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. PROPORÇÃO A SER APURADA EM LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA.

SÚMULA 306/STJ. ICMS. CREDITAMENTO INDEVIDO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ART. 173, I, DO CTN.

1. A QUESTÃO QUE ENVOLVE A NATUREZA DE INSUMO DE COMBUSTÍVEIS CONSUMIDOS NA ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES E, BEM ASSIM, A INTERPRETAÇÃO DO ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR N. 87/96, QUANDO DIRIMIDA A PARTIR DE ARGUMENTOS DE NATUREZA EMINENTEMENTE FÁTICA, NÃO PODE SER REEXAMINADA POR ESTE TRIBUNAL ANTE O ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ.

2. É SABIDO E CONSABIDO QUE ESTA CORTE, UMA VEZ RECONHECIDA A SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA, TEM DEIXADO AO JUIZ DA EXECUÇÃO, EM LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA, QUE MENSURE A PROPORÇÃO DE ÊXITO DE CADA UMA DAS PARTES LITIGANTES. ESSE JUÍZO DE PROPORCIONALIDADE SOMENTE SERÁ POSSÍVEL SE A FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS HONORÁRIOS OBSERVAR UM MESMO CRITÉRIO PARA AUTOR E RÉU.

3. A JURISPRUDÊNCIA DO STJ FIRMOU O ENTENDIMENTO NO SENTIDO DE QUE, HAVENDO CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS, O PRAZO DECADENCIAL PARA QUE O FISCO EFETUE O LANÇAMENTO DE OFÍCIO É REGIDO PELO ART. 173, I, DO CTN, CONTANDO-SE O PRAZO DE CINCO ANOS, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO IMPONÍVEL, DONDE SE DESSUME A NÃO OCORRÊNCIA, IN CASU, DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO LANÇAR OS REFERIDOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS.

AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

### ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: "A TURMA, POR UNANIMIDADE, NEGOU PROVIMENTO AO AGRAVO REGIMENTAL, NOS TERMOS DO VOTO DO SR MINISTRO RELATOR)."

OS SRS. MINISTROS HERMAN BENJAMIN, MAURO CAMPBELL MARQUES E CASTRO MEIRA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

IMPEDIDO O SR. MINISTRO CESAR ASFOR ROCHA.

BRASÍLIA (DF), 19 DE OUTUBRO DE 2010 (DATA DO JULGAMENTO)

Contudo, a decisão ora destacada foi levada à apreciação STJ em embargos de divergência, quando se proferiu a seguinte decisão:

AgRG NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP Nº 1.199.262 – MG (2011/0036985-1)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE : ESTADO DE MINAS GERAIS

PROCURADORA : FABIOLA PINHEIRO LUDWIG

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AGRAVADO : TELEMAR NORTE LESTE S/A

ADVOGADO : SACHA CALMON NAVARRO COELHO E OUTRO(S)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).

1. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO AOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PELOS QUAIS A CONTRIBUINTE SUSCITA DISSENSO PRETORIANO ACERCA DA CONTAGEM DO LAPSO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE OFÍCIO TENDENTE A COBRAR AS DIFERENÇAS DE CRÉDITO DE TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PAGO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO.

2. A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ, NO JULGAMENTO DO RESP 973.733/SC, REALIZADO NOS TERMOS DO ART. 543-C E SOB A RELATORIA DO MINISTRO LUIZ FUX, SEDIMENTOU O ENTENDIMENTO DE QUE O ART. 173, I, DO CTN SE APLICA AOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA EXAÇÃO OU, QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, NÃO HÁ O PAGAMENTO, SALVO NOS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

3. "[...] OCORRENDO O PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE, O PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO DE EVENTUAIS DIFERENÇAS É DE CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR, CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN" (AGRG NOS ERESP. 216.758/SP, REL. MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, DJ 10.4.2006).

4. COM EFEITO, A JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA POR ESTA CORTE DIRIME A QUESTÃO JURÍDICA APRESENTADA A PARTIR DA EXISTÊNCIA, OU NÃO, DE PAGAMENTO ANTECIPADO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. PARA ESSA FINALIDADE, SALVO OS CASOS DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, DESPICIENDO SE MOSTRA INDAGAR A RAZÃO PELA QUAL O CONTRIBUINTE NÃO REALIZOU O PAGAMENTO INTEGRAL DO TRIBUTO.

5. A DEDUÇÃO AQUI CONSIDERADA (CREDITAMENTO INDEVIDO) NADA MAIS É DO QUE UM CRÉDITO UTILIZADO PELO CONTRIBUINTE DECORRENTE DA ESCRITURAÇÃO DO TRIBUTO APURADO EM DETERMINADO PERÍODO (PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE), QUE VEIO A SER RECUSADA (GLOSADA) PELA ADMINISTRAÇÃO. SE ESSE CRÉDITO ABARCASSE TODO O DÉBITO TRIBUTÁRIO A PONTO DE DISPENSAR QUALQUER PAGAMENTO, AÍ SIM, ESTAR-SE-IA, COMO VISTO, DIANTE DE UMA SITUAÇÃO EXCLUDENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

6. NA ESPÉCIE, O ACÓRDÃO QUE JULGOU O RECURSO ESPECIAL FOI CLARO AO CONSIGNAR QUE HOUVE PAGAMENTO A MENOR DE DÉBITO TRIBUTÁRIO EM DECORRÊNCIA DE CREDITAMENTO INDEVIDO. DESSA FORMA, DEVE-SE OBSERVAR O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CTN.

7. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

Dessa forma, na esteira do mais recente provimento judicial, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2008, deve levar em consideração o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, as exigências relativas ao período de 01/01/08 a 21/07/08 encontram-se fulminadas pela decadência, uma vez que a intimação do Auto de Infração ocorreu em 22/07/13 (fls. 76).

Quanto ao processo produtivo do estabelecimento autuado, verifica-se que a linha principal de produção, ou seja, aquela vinculada diretamente com a fabricação de seus produtos, consiste nas etapas descritas pela Impugnante, cujas entradas de bens envolvidos dão direito a créditos do imposto.

No entanto, o Fisco entende que paralelamente ao processo produtivo específico do leite, existem linhas marginais ou secundárias, integrantes de sua estrutura produtiva/empresarial, mas que não têm vinculação direta com a sua produção, sendo vedado o crédito.

No caso concreto, a empresa creditou-se de materiais gastos em análises laboratoriais, além de imobilizado para estes fins. Tem-se que, apesar desses materiais não integrarem o produto final, e nem estarem na linha principal de produção, é por meio deles que se atesta e verifica a qualidade do produto nas linhas de produção. Tanto é que, se após a análise, parte da produção ficar fora dos parâmetros exigidos pelo controle de qualidade, essa poderá ser descartada.

Isto posto, mesmo não integrando a linha de produção direta, os materiais de laboratórios são essenciais à produção, concedendo, portanto, direito ao crédito do imposto, pois seria incoerente exigir a entrega perfeita dos produtos sem a sua análise em toda a fase produtiva.

Da mesma forma são essenciais para a produção os materiais utilizados na assepsia da linha de produção.

Como exposto, estes produtos são necessários para que consiga produzir. Apesar de não fazerem parte de uma linha principal, sem a aplicação desses não se consegue o produto final, não havendo, assim, como se negar o crédito e manter a afirmativa do Fisco de que não fazem parte do processo produtivo, mesmo que em uma linha marginal.

Diante do exposto, julga-se parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas aos materiais utilizados em laboratório, relacionados às fls. 92/93, e as relativas aos materiais utilizados na assepsia da linha da produção, relacionados às fls. 109 e, ainda, as exigências anteriores a 22/07/08, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

**Sala das Sessões, 23 de janeiro de 2014.**

**Sauro Henrique de Almeida  
Conselheiro**