

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.504/14/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000190392-02  
Impugnação: 40.010134404-46  
Impugnante: Laginha Agro Industrial S/A  
IE: 126318692.02-68  
Proc. S. Passivo: Luiz Henrique de Lyra Uchôa Costa/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO – ÓLEO DIESEL – PROPORCIONALIDADE.** Constatação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS vinculados ao consumo de óleo diesel em máquinas e equipamentos empregados fora do processo de produção. Imposições fiscais nos termos dos arts. 66, inciso X e 70, inciso III, ambos da Parte Geral do RICMS/02, e na Instrução Normativa SUTRI n° 02/08. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em 50% (cinquenta por cento) no período de 01/01/10 a 30/08/10 e em 100% (cem por cento) a partir dessa data, nos termos dos §§ 6° e 7° do art. 53, todos da Lei n° 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco em face da comprovação de escrituração centralizada.

**ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA – ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO CARBURANTE - AEHC – TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DE MESMA TITULARIDADE.** Constatação de que a Autuada promoveu a transferência de Álcool Etílico Hidratado Carburante – AEHC entre estabelecimentos produtores, utilizando-se de alíquota menor que o percentual de 25% (vinte e cinco por cento) previsto na subalínea “a10” do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso VI da mencionada lei c/c o disposto no art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2010, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de crédito de material de uso e consumo (óleo diesel) e destaque a menor do imposto em razão da aplicação incorreta da alíquota nas transferências de Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC.

Foram exigidas as parcelas de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei n° 6.763/75 e Multas Isoladas capituladas nos arts. 54, inciso VI e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

55, inciso XXVI, sendo essa majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75, em 50% (cinquenta por cento) no período de 01/01/10 a 30/08/10 e em 100% (cem por cento) a partir dessa data.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 47/64 e requer, ao final, a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 119/120 dos autos.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco acata, em parte, as alegações da Impugnante, reformulando o crédito tributário, em razão da comprovação da escrituração centralizada do estabelecimento (fls. 122/138).

Intimada da reformulação do crédito tributário (fls. 141/143), a Autuada não se manifesta.

O Fisco, em manifestação de fls. 149/155, refuta as alegações da Impugnante e requer a procedência do lançamento remanescente.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 157/165, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 122/138.

---

### **DECISÃO**

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

A autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro a dezembro de 2010, apurado mediante recomposição da conta gráfica, em decorrência de aproveitamento indevido de crédito de material de uso e consumo (óleo diesel) e destaque a menor do imposto em razão da aplicação incorreta da alíquota nas transferências de Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC.

O Relatório Fiscal de fls. 06/23 foi substituído pelo de fls. 122/138 em decorrência da alteração do crédito tributário, após o Fisco reconhecer os créditos relativos ao óleo diesel adquirido para emprego na lavoura de cana-de-açúcar, em decorrência da comprovação de escrituração centralizada.

A recomposição da conta gráfica encontra-se no CD-R de fls. 140 dos autos.

### **Do aproveitamento indevido de crédito de material de uso e consumo (óleo diesel)**

Trata-se de aproveitamento de crédito originário de aquisição de óleo diesel, empregado nos veículos utilizados para transporte de insumos agrícolas e da cana-de-açúcar, veículos bombeiros, veículos de abastecimento, transporte de pessoal e material e tratores agrícolas empregados na manutenção e acessos, transporte de materiais e equipamentos e de utilização no pátio da indústria.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As notas fiscais de aquisição do produto encontram-se relacionadas CD-R de fls. 140 dos autos.

Na planilha denominada de “Consumo Diesel Vale 2010 (% Creditável)”, o Fisco identificou o consumo de óleo diesel nas diversas máquinas e equipamentos do estabelecimento, apurando o percentual de consumo dos equipamentos vinculados ao processo de produção, inclusive na área de plantio da cana-de-açúcar.

Em decorrência do uso do produto em equipamentos e veículos utilizados em linha marginal ao processo produtivo, promoveu o Fisco o estorno parcial dos créditos apropriados.

O demonstrativo do crédito tributário encontra-se presente nos autos (fls. 136), após a retificação do crédito tributário.

Afastadas as questões levantadas em face da escrituração centralizada, uma vez que o Fisco reconheceu tal fato promovendo a adequação das exigências fiscais, a tese remanescente da Defesa está centrada no suposto direito ao crédito nos termos dos arts. 2º e 4º da Instrução Normativa SUTRI nº 02/08, citando a Consulta de Contribuinte relativa ao PTA 16.000097984-19.

Como bem destacou o Fisco, a vedação ao crédito de material de uso e consumo está prevista na Lei Complementar nº 87/96, sendo que a Instrução Normativa nº 02/08 é suficientemente clara em seus arts. 2º e 5º, ao definir como marco para utilização de todos os créditos de óleo diesel a data prevista no inciso I do art. 33 da mencionada lei, que no momento, posterga a utilização de tais créditos para o ano de 2020.

Assim, o consumo de óleo diesel em veículos de transporte de cana-de-açúcar dos carregadores até a Usina e nos demais equipamentos utilizados em linha marginal ao processo de produção, não autoriza a pretensão da Autuada, não sendo válidos os créditos lançados na escrita fiscal.

Com efeito, dispõe o inciso V do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, *in verbis*:

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:

(...)

Por outro lado, a teor do que dispõe a Instrução Normativa SLT nº 1 de 1986, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto ou que, embora não se integrando, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Interpretando o conjunto de normas, a Instrução Normativa SUTRI n° 02/08, assim dispõe:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SUTRI N° 02, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2008 - (MG de 06/01/09)

(...)

Art. 1° Por processo de produção agrícola de cana-de-açúcar desempenhado por produtores rurais ou por usina de açúcar e de álcool entende-se aquele realizado a partir da preparação do solo para o plantio até a chegada da cana-de-açúcar nos carregadores, envolvendo as fases de:

I - preparação do solo, compreendendo atividades tais como: gradagem, aração, sulcação, correção e adubação do solo;

II - plantio;

III - manutenção da lavoura, compreendendo atividades tais como: irrigação, fertirrigação e emprego de herbicida, de capina química e de maturadores; e

IV - colheita manual ou mecânica.

(1) § 1° Considera-se concluído o processo de colheita com a chegada da cana-de-açúcar nos carregadores.

2° Não se considera como parte do processo de colheita a transferência da cana-de-açúcar do transbordo para os veículos que realizarão o transporte até a usina.

Art. 2° Para efeitos de crédito do ICMS, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n° 1, de 1986, o produto imediata e integralmente consumido nas fases do processo de produção agrícola da cana-de-açúcar, tais como:

I - corretivos de solo, adubo, muda, herbicida, inseticida, produtos excipientes, produto empregado na capina química, fertilizantes e sementes de produtos agrícolas destinadas à recuperação do solo;

II - eletrodos aplicados nos equipamentos de colheita, consumidos imediata e integralmente na colheita mecânica da cana-de-açúcar;

III - óleo diesel consumido nas máquinas, aparelhos e equipamentos empregados nas atividades executadas nas fases da produção;

(...)

§ 1° Considera-se material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar n° 87, de 13 de setembro de 1996, entre outros:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

VI - o óleo diesel consumido nas máquinas, aparelhos, equipamentos e veículos empregados nas atividades marginais à produção agrícola, tais como: os caminhões bombeiros e os caminhões de abastecimento ou suporte.

(...)

Art. 3º Por processo de produção de açúcar e de álcool entende-se aquele iniciado com o tombamento da cana-de-açúcar, assim considerado o momento em que a cana-de-açúcar é recebida na mesa alimentadora da indústria, e concluído quando os produtos estiverem em condições de serem acondicionados ou armazenados.

Parágrafo único. Considera-se parte do processo de produção de açúcar e de álcool o processo de industrialização de produto intermediário que integrará o produto final, inclusive o tratamento de água que será adicionada no processo de produção para embebição do bagaço.

(...)

Art. 5º Considera-se ainda material de uso e consumo passível de crédito a partir da data prevista no art. 33, inciso I, da Lei Complementar nº 87, de 1996, entre outros:

I - o óleo diesel, pneus, graxa e lubrificante, inclusive o óleo hidráulico, utilizados nas máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive caminhões, para:

- a) movimentação dos insumos agrícolas;
- b) transporte da cana-de-açúcar dos carregadores até a usina, ainda que realizada pelo próprio produtor rural ou pela usina;
- c) movimentação dos insumos, produtos, subprodutos e resíduos no pátio industrial; ou
- d) transporte do açúcar, álcool, resíduos e subprodutos; e

II - as peças e partes de máquinas, aparelhos e equipamentos, inclusive de caminhões, utilizados nas atividades indicadas no inciso anterior e não enquadradas como ativo permanente.

Art. 6º Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

Belo Horizonte, aos 30 de dezembro de 2008; 220º da Inconfidência Mineira e 187º da Independência do Brasil.

GLADSTONE ALMEIDA BARTOLOZZI.

Diretor da Superintendência de Tributação

Assim, considerando o disposto no inciso III do art. 2º c/c o inciso VI do § 1º do mesmo dispositivo e art. 5º da Instrução Normativa SUTRI nº 02/08, corretas as exigências 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, majorada em 50% (cinquenta por cento) no período de 01/01/10 a 30/08/10 e em 100% (cem por cento) a partir dessa data.

A constatação das reincidências encontra-se demonstrada conforme extratos de fls. 14/18, incorporados ao Relatório Fiscal.

Registre-se que a vedação ao crédito encontra-se presente, também, nas disposições do inciso III do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02.

**Do destaque a menor do imposto em razão da aplicação incorreta da alíquota nas transferências de Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC**

Trata-se transferência interna de Álcool Etílico Hidratado Carburante - AEHC, com utilização indevida de alíquota de 18% (dezoito por cento) em detrimento da alíquota de 25% (vinte e cinco por cento) prevista na subalínea “a10” do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02.

As notas fiscais encontram-se relacionadas na planilha denominada de “TRANSFs AEHC 2010\_vale”, presente no CD-R de fls. 140 dos autos, e o cálculo do ICMS devido (diferença de 7%) lançado na planilha “APUR ICMS DEVIDO).

Exige-se o ICMS relativo à diferença entre as alíquotas, Multa de Revalidação de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada de 42 (quarenta e duas) UFEMGs, por documento, conforme art. 54, inciso VI, da mesma lei, combinado com o art. 215, inciso VI, alínea “f” da Parte Geral do RICMS/02, por emitir documentos com indicação incorreta de alíquota.

A legislação sobre o assunto é clara e precisa no tocante à definição das alíquotas, não exigindo esforço de interpretação além do método literal ou gramatical, conforme se pode conferir na redação do dispositivo do RICMS/02 a seguir:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

a) 25% (vinte e cinco por cento), nas prestações de serviço de comunicação, observado o disposto no § 19 deste artigo, e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 31/12/2010 - Redação original:

a.10) combustíveis para aviação e gasolina e álcool para fins carburantes;

(...)

Lembre-se que o período fiscalizado compreende os meses de janeiro a dezembro de 2010, portanto, dentro do período de vigência da norma acima, a qual

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

determina que a alíquota da operação é de 25% (vinte e cinco por cento) e não 18% (dezoito por cento) como procedeu a Impugnante.

A Autuada centra sua defesa na tese de não incidência do tributo nas transferências de mercadorias ao entendimento de que a questão encontra-se pacificada no Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Estando o fato gerador previsto no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, com a previsão de sua ocorrência “na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, aplica-se ao caso o disposto no inciso I do art. 110 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

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;

(...)

Assim, no que se refere à Súmula 166 do Superior Tribunal de Justiça – STJ, cumpre destacar que as exigências fiscais, em face da norma contida no art. 6º, inciso VI da Lei nº 6.763/75, que estabelece a ocorrência do fato gerador do imposto “na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”, estão corretas.

Ressalte-se que juristas de renome, a exemplo de Vittorio Cassone, defendem a tributação pelo ICMS das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular:

“Por isso, reputo constitucional o art. 12, I, da LC nº 87/96, ao estabelecer: 'Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento da saída de mercadoria de estabelecimento do contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular”.

(Cassone, Vittorio - Direito Tributário – 13ª Edição - Ed. Atlas 2001 - pág. 298).

Da mesma forma, o Professor Alcides Jorge Costa a admite, ao considerar que toda agregação de valor à mercadoria que a leve ao consumo, ainda que sem transferência da posse ou da propriedade, configura hipótese de incidência do ICMS (ICM na Constituição e na Lei Complementar, pág. 83/90).

Em julgamento sobre essa matéria, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul seguiu essa mesma linha, decidindo pela incidência do ICMS em casos da espécie, conforme ementa a seguir:

“TIPO DE PROCESSO: APELAÇÃO CÍVEL NÚMERO: 597042464 RELATOR: JURACY VILELA DE SOUZA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

EMENTA: ICMS. ATIVO IMOBILIZADO. APARENTE E TRANSITÓRIO.

TRANSFERENCIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE. INCIDE O IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS NA TRANSFERENCIA DE BENS ADQUIRIDOS PELA MATRIZ, ONDE SE IMOBILIZA TRANSITORIA E APARENTE, DESTINADO AO ATIVO FIXO DE ESTABELECIMENTO FILIAL INSTALADO EM OUTRO ESTADO, CARACTERIZANDO OPERAÇÃO RELATIVA A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA, EM COMPLEMENTAÇÃO A CIRCULAÇÃO INICIAL. APELAÇÃO IMPROVIDA.

Outro ponto questionado pela Impugnante diz respeito à ausência de definição clara em relação à alíquota aplicável para as transferências de uma unidade produtora para outro estabelecimento também produtor de álcool, razão pela qual adotou a alíquota geral do imposto de 18% (dezoito por cento).

Entende que a matéria, ora em análise, não é igual àquela tratada no Acórdão nº 20.928/12/1ª por se tratar, aquele caso, de transferências entre estabelecimentos distribuidores de álcool.

Argumenta que na hipótese de saída do estabelecimento produtor aplica-se a alíquota de 12% (doze por cento), nos termos do art. 42, inciso I, subalínea “b.49”, uma vez que ao se transferir a mercadoria para outro estabelecimento produtor, o álcool permanece na mesma cadeia econômica, somente sendo destinado para fins carburantes após as saídas para as distribuidoras.

O dispositivo em questão assim trata a matéria:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

b) 12 % (doze por cento), na prestação de serviço de transporte aéreo e nas operações com as seguintes mercadorias:

(...)

b.49) álcool para fins carburantes, promovidas pela usina com destino às empresas distribuidoras;

(...)

Quanto à obrigação principal, deve a Impugnante cumprir a regra geral estabelecida na legislação tributária e, somente se valer de benefícios fiscais quando autorizada pela norma.

Assim, não se trata de obscuridade do regulamento, mas sim, de uma definição do legislador (Poder Executivo) de restringir a redução da alíquota apenas nas saídas para as distribuidoras.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse caso, não se tratando de remessas para distribuidora de combustíveis, há de se adotar a alíquota prevista para as demais operações, ou seja, aquela estabelecida na subalínea “a10” do inciso I do art. 42 da Parte Geral do RICMS/02, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

No que diz respeito à Multa Isolada, capitulada no art. 54, VI da Lei nº 6.763/75, igual conclusão pode ser obtida, uma vez que a Impugnante emitiu documentos fiscais com indicações incorretas da alíquota e do imposto devido. O dispositivo assim determina:

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento.

(...)

Art. 215 - As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 121/139. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Eder Sousa. Participaram do

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

julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e João Henrique Galvão.

**Sala das Sessões, 20 de fevereiro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Carlos Alberto Moreira Alves  
Relator**

IS