

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.520/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000215545-42
Impugnação: 40.010136443-01
Impugnante: Itambé Alimentos S/A
IE: 002032288.03-51
Proc. S. Passivo: Marcelo Braga Rios/Outro(s)
Origem: DF/Divinópolis

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIFERIMENTO – CAVACO DE MADEIRA. Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS referente a operações de entradas de mercadorias ao abrigo do diferimento. Infração caracterizada nos termos dos art. 14, 16 e 70, inciso XII, todos do RICMS/02. Exige-se Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - FALTA DE REGISTRO/ESCRITURAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS PRÓPRIOS - LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. Constatada a falta de registro no livro Registro de Entradas de notas fiscais de aquisição de mercadorias. Infração caracterizada nos termos do art. 16, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Lançamento precedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/11/12 a 31/12/13, destacado, erroneamente, em diversas notas fiscais (DANFE) de entrada de “cavaco de madeira”, destinado ao uso como insumo energético no processo industrial, cujo ICMS é diferido.

A Contribuinte também deixou de registrar/escriturar documentos fiscais de entrada (DANFE), na escrita fiscal (SPED FISCAL).

Exige-se o estorno dos créditos aproveitados indevidamente e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso XXVI e inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

O processo foi instruído pelo Fisco com o Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000008627.01 (fl. 02), Auto de Infração – AI (fls. 03/04), Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 05), Planilhas detalhadas do AI (fls. 06/08), cópias do livro Registro de Entradas e respectivas notas fiscais autuadas (fls. 11/771).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 778/782, contra a qual o Fisco manifestasse às fls. 843/850.

DECISÃO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, destacado erroneamente em notas fiscais relativas à aquisição da mercadoria “cavaco de madeira”, destinada ao uso como insumo energético no processo industrial, uma vez que há previsão de diferimento do ICMS para a operação.

A Contribuinte também deixou de registrar/escriturar documentos fiscais de entrada (DANFE), na escrita fiscal (SPED FISCAL).

Exigiu-se o estorno dos créditos aproveitados indevidamente e Multas Isoladas capituladas no art. 55, inciso XXVI e inciso I, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Com efeito, a Lei nº 6.763/75, que consolida a legislação tributária do Estado de Minas Gerais, conferiu ao regulamento do ICMS competência para dispor sobre o diferimento do pagamento do imposto, assim estabelecendo em seu art. 9º:

Art. 9º - O Regulamento poderá dispor que o lançamento e o pagamento do imposto sejam diferidos para operações ou prestações subsequentes. (redação vigente a partir de 08/08/2006).

As condições relativas ao diferimento do imposto para as operações autuadas encontram-se disciplinadas no Capítulo IV (arts. 7º a 17) do Título I do RICMS/02 e as hipóteses de sua ocorrência relacionadas no Anexo II do mesmo Regulamento.

Confira-se, em especial, as disposições do art. 7º e 8º:

Art. 7º Ocorre o diferimento quando o lançamento e o recolhimento do imposto incidente na operação com determinada mercadoria ou sobre a prestação de serviço forem transferidos para operação ou prestação posterior.

(...)

Art. 8º. O imposto será diferido nas hipóteses relacionadas no Anexo II, podendo ser estendido a outras operações ou prestações, mediante regime especial autorizado pelo Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação (SLT).

Dentre as hipóteses previstas no Anexo II, o item 74, Parte 1, trata especificamente das operações relativas às saídas de:

74 (...) resíduos, desperdícios, bagaços (tortas), borras e outras matérias vegetais, sólidos ou não, secos ou úmidos, inclusive, apresentados na forma de pellets, briquetes, feixes ou outras formas de prensagem, obtidos no decurso de tratamento de produtos vegetais, com destino a estabelecimento industrial, para serem utilizados como insumo energético... (grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Antes de qualquer análise, ressalte-se que a Impugnante afirma adquirir o “cavaco”, resíduo obtido no decurso do tratamento da madeira, para utilização como insumo energético.

Sendo assim, a destinação dada ao cavaco, pela Impugnante, enquadra-se perfeitamente nos termos do item 74, Parte 1 do Anexo II do RICMS/02, ou seja, utilização como insumo energético em processo de industrialização.

A Impugnante afirma, de maneira incontroversa, que o ICMS devido nas operações com o cavaco de madeira destinado a seu estabelecimento, utilizado como insumo energético, é diferido.

Dessa forma, não há qualquer discordância quanto ao destaque errôneo/indevido do ICMS nos documentos fiscais, uma vez que o ICMS é diferido nesse caso.

A Impugnante alega que no presente caso devem ser aplicadas as regras da Lei Estadual nº 21.016/13, mais especificamente as contidas no seu art. 37:

Art. 37. Fica convalidada até a data de publicação desta Lei, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento, a apropriação indevida de créditos do ICMS decorrente da não aplicação do diferimento em operação interna de aquisição de matéria-prima ou de produto intermediário, inclusive minério de ferro ou gás utilizado como insumo energético.

Ocorre que o cavaco de eucalipto adquirido pela Contribuinte não se enquadra em nenhuma das hipóteses do artigo supra. Não se trata de matéria-prima por não se destinar à fabricação e não ser parte integrante do produto final; não se trata de gás, mas sim de insumo energético utilizado no processo industrial; bem como não se enquadra no conceito de produto intermediário, estatuído pela Instrução Normativa SLT nº 01 de 20/02/86, qual seja:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG - aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que nos termos da legislação em vigor, para efeito de apuração do valor do ICM a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrar-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediate e integralmente, no curso da industrialização;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário, e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo de industrialização;

considerando, com efeito, que o centro das controvérsias reside no dúplice circunstanciamento, qual seja o produto ser consumido imediate e integralmente dentro da linha de produção;

considerando que, após estudos, debates, disputas administrativas e judiciais, revisão e reajustes de conceitos, com recolhimento de pareceres e laudos técnicos, tem-se como aflorado, fruto de todo esse trabalho e em especial da jurisprudência administrativa que já se pode ter como firmada, um entendimento bem fortalecido a respeito da espécie, capaz de reduzir dúvidas a prevenir dissensões, RESOLVE:

I - Por consumo imediate entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos. (grifou-se)

O diferimento do imposto é técnica impositiva de tributação, a qual o RICMS/02 não concede ao contribuinte margem de opção e renúncia à sua utilização,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou seja, a regra contida no item 74 do Anexo II do RICMS/02, que trata do diferimento para os resíduos do tratamento da madeira, é impositiva/obrigatória e não, facultativa. Não poderia, portanto, o remetente da mercadoria destacar o ICMS no documento fiscal, renunciando ao diferimento. O destaque do ICMS é vedado, e no presente caso, incorreto.

Respalda tal entendimento o seguinte dispositivo do RICMS/02:

Art. 16 - Na documentação fiscal relativa à operação ou prestação com o imposto diferido:

I - será consignada a expressão: "Operação (ou prestação) com pagamento do imposto diferido nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS" ou "Operação (ou prestação) com pagamento do imposto diferido - Regime Especial/PTA nº, autorizado nos termos do (indicar o dispositivo) do RICMS", conforme o caso;

II - não será destacado o valor do imposto diferido;

III - deverá constar o valor da respectiva prestação do serviço, quando o transporte for realizado por transportador autônomo ou empresa transportadora sediada em outra unidade da Federação e não inscrita neste Estado.

Logo, por sua vez, defeso é o creditamento do imposto por parte do destinatário das mercadorias. Confira-se:

Art. 14 - Ressalvado o disposto no artigo seguinte, o adquirente ou o destinatário da mercadoria ou do serviço não se debitarão em separado pelo imposto diferido na operação ou prestação anteriores, sendo-lhes vedado abater o respectivo valor como crédito.

Outrossim, não obstante a já clara vedação do destaque do ICMS e do conseqüente crédito nas operações com diferimento do imposto, insta transcrever a regra geral do RICMS/02 relativa a creditamento:

Art. 68. O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação.

(...)

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

XII - a operação ou a prestação que ensejarem a entrada de mercadoria ou bem ou o recebimento de serviço forem realizadas com diferimento, salvo se o adquirente da mercadoria ou do bem ou destinatário do serviço debitarem-se, para pagamento em separado, do imposto devido na operação ou na prestação;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Considerando, pois, a previsão de diferimento do ICMS para as saídas de “cavaco de madeira” com destino a estabelecimento industrial, para ser utilizado como insumo energético, ainda que o imposto relativo a essa operação esteja destacado no documento fiscal, conclui-se que a Impugnante não poderia ter lançado o crédito, ratificando o estorno fiscal.

Diante do exposto, correta a exigência fiscal da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrita:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado;

Quanto à falta de escrituração de notas fiscais de entrada, a Impugnante junta ao processo as notas fiscais de entrada da “Serraria Monte Santo”, alegando que elas não foram registradas porque as mercadorias foram devolvidas.

Dentre as obrigações do contribuinte do ICMS, a Lei nº 6.763/75 determina que a escrituração dos documentos fiscais, pelo contribuinte, é obrigatória, ou seja:

Art. 16. São obrigações do contribuinte

II - manter livros fiscais devidamente registrados na repartição fazendária, bem como os documentos fiscais e arquivos com registros eletrônicos, na forma e no prazo previstos na legislação tributária; (grifou-se)

O RICMS/02, em seu Anexo V, por sua vez, preceitua como deverá ser feita a escrituração dos documentos fiscais, ou seja:

Art. 166. O livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destina-se à escrituração de serviços de transporte e comunicação utilizados e de entrada de mercadoria, a qualquer título, no estabelecimento.

Art. 168. A escrituração será feita, documento por documento, desdobrado em tantas linhas quantas forem as naturezas das operações ou prestações, e nas colunas próprias, segundo o Código Fiscal de Operações e Prestações constante da Parte 2 deste Anexo, na forma do quadro a seguir:... (Grifou-se)

No entanto, a Impugnante é usuária da Escrituração Fiscal Digital – EFD, nos termos que determina o AJUSTE SINIEF 2, de 03/04/2009(CONFAZ). A cláusula primeira do AJUSTE determina que o contribuinte deve utilizar a EFD para efetuar a escrituração do livro Registro de Entrada e, conseqüentemente neste, escriturar as notas fiscais de aquisição de mercadorias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, a escrituração dos documentos fiscais não é facultativa, mas obrigatória.

A Impugnante não poderia furtar-se da obrigação de proceder ao registro dos documentos fiscais de entrada, mesmo que a mercadoria tenha sido devolvida.

Conforme documentos dos autos, embora tenham sido apresentadas as notas fiscais de entrada de fls. 820/831, constata-se que a suposta devolução não se realizou com a observância das normas determinadas pela legislação mineira.

Verifica-se que os documentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para elidir a obrigação do destinatário das mercadorias de efetuar a escrituração dos documentos fiscais objeto da autuação.

Considerando que o registro de documentos fiscais de entrada é obrigatório, conclui-se que a Impugnante infringiu as regras estatuídas na legislação tributária, ficando sujeita às penalidades nela prevista.

Sendo assim, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, a seguir transcrita:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

I - por faltar registro de documentos próprios nos livros da escrita fiscal vinculados à apuração do imposto, conforme definidos em regulamento - 10% (dez por cento) do valor constante no documento, reduzido a 5% (cinco por cento) quando se tratar de:

a) entrada de mercadoria ou utilização de serviços registrados no livro diário;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Guilherme Henrique Baeta da Costa, que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências relativas ao item 1 do Auto de Infração. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, Eduardo de Souza Assis.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2014.

Fernando Luiz Saldanha
Presidente / Relator

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	21.520/14/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000215545-42	
Impugnação:	40.010136443-01	
Impugnante:	Itambé Alimentos S/A	
	IE: 002032288.03-51	
Proc. S. Passivo:	Marcelo Braga Rios/Outro(s)	
Origem:	DF/Divinópolis	

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, 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.

É incontroverso que o cavaco de madeira constitui insumo energético utilizado no processo industrial da Impugnante, portanto produto intermediário.

Em verdade, o ICMS incidente sobre as saídas de cavacos de madeira destinadas a estabelecimento industrial para serem utilizados como insumo energético é diferido, conforme preceitua o art. 74, Anexo II do RICMS/02.

Não obstante, por um equívoco operacional, o fornecedor Serraria Monte Santo Ltda emitiu notas fiscais com destaque do ICMS incidente no período compreendido entre maio e novembro de 2012.

Todavia, uma vez realizado o destaque do ICMS nas notas fiscais referenciadas, e partindo da premissa de que o cavaco de madeira foi utilizado pela Impugnante como insumo energético no processo industrial, os créditos respectivos foram regularmente lançados na escrita contábil da empresa em respeito ao princípio da não-cumulatividade.

A determinação do estorno desses créditos partiu da premissa de que as operações estariam amparadas pelo diferimento e, portanto, irregular o destaque do imposto *in casu*.

A despeito das questões tangenciadas no caso epigrafado, a discussão restou prejudicada pela edição da Lei nº 21.016/13, a qual dispõe em seu art. 37 que:

Art. 37. Fica convalidada até a data de publicação desta Lei, na forma, no prazo e nas condições previstos em regulamento, a apropriação indevida de créditos do ICMS decorrente da não aplicação do diferimento em operação interna de aquisição de matéria-prima ou de produto intermediário, inclusive minério de ferro ou gás utilizado como insumo energético.

Parágrafo único. O disposto neste artigo:

I - não autoriza a compensação de importâncias eventualmente recolhidas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - fica condicionado à renúncia ao direito à restituição do imposto indevidamente destacado no documento fiscal pelo contribuinte que promoveu a saída das mercadorias especificadas no caput. (grifou-se)

Aludido dispositivo legal foi regulamentado posteriormente pelo Decreto nº 46.380/13:

Art. 3º Fica convalidada a apropriação de crédito do ICMS relativa à operação de aquisição de matéria prima ou de produto intermediário, inclusive minério de ferro ou gás utilizado como insumo energético, realizada até 21 de dezembro de 2013, decorrente da não aplicação do diferimento em operação interna.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - não autoriza a compensação de importâncias eventualmente recolhidas; e

II - fica condicionado à renúncia ao direito à restituição do imposto indevidamente destacado no documento fiscal pelo contribuinte que promoveu a saída das mercadorias especificadas no caput.

§ 2º Para os efeitos do disposto no inciso II do § 1º, o contribuinte deverá:

I - até 28 de fevereiro de 2014, solicitar do remetente da mercadoria a formalização da renúncia, mediante registro no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, com indicações dos números e datas das notas fiscais; e

II - até 30 de junho de 2014, entregar à Administração Fazendária a que estiver circunscrito, cópias reprográficas dos registros a que se refere o inciso I, acompanhado da relação das notas fiscais, agrupadas por emitente.

Assim, atendendo à determinação ali contida, a Impugnante requereu ao remetente a apresentação da renúncia aludida no art. 3º, § 1º, inciso II do Decreto nº 46.380/13. Documento esse apresentado juntamente com a impugnação.

Dessa forma, entendendo terem sido preenchidos os requisitos necessários à convalidação dos créditos em apreço, devem ser canceladas as exigências inerentes.

Sala das Sessões, 07 de outubro de 2014.

Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro