

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.295/14/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000199212-15
Recurso de Revisão: 40.060136218-10
Recorrente: Dairy Partners Américas Manufacturing Brasil Ltda
IE: 342221309.00-54
Recorrida: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Márcio da Rocha Medina/Outro(s)
Origem: DF/Uberaba

EMENTA

RECURSO DE REVISÃO – NÃO CONHECIMENTO – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, não se configuram os pressupostos de admissibilidade para o cabimento do presente recurso.

Recurso de Revisão não conhecido. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca das seguintes imputações fiscais:

1) aproveitamento indevido de crédito de ICMS, no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2012, relacionado com aquisições de materiais destinados a limpeza, reposição de peças, uso em laboratório de análises e lubrificação. Portanto, materiais esses que são destinados ao uso e consumo, pois não guardam relação com o produto fabricado pela empresa - leite em pó;

2) 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 ao uso e consumo, no período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2012, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei n.º 6.763/75 e art. 42, § 1º, inciso I do RICMS/02.

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

Da Decisão da Recorrida

Apreciando o lançamento a 1ª Câmara de Julgamento, em preliminar e à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas e indeferiu o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, julgou 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 de junho de 2008, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Esta decisão está consubstanciada no Acórdão n.º 21.457/14/1ª (fls. 370/381) e voto vencido (fls. 382/386).

Do Recurso de Revisão

Inconformada com a decisão a Recorrente interpõe, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, o Recurso de Revisão de fls. 388/437, em síntese, apresentando os argumentos seguintes:

- não obstante a fundamentação contida no Acórdão recorrido, a decisão merece total reforma, com fundamento nos arts. 176, inciso II da Lei n.º 6.763/75 e 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08;

- os materiais objeto do lançamento, cujo crédito do ICMS foi glosado, não são meros bens de uso e consumo, conforme atesta o V. Acórdão recorrido, mas, sim, materiais empregados em seu processo produtivo, essenciais à obtenção do seu produto final, o leite em pó, de modo que o ICMS em questão jamais poderia ter sido glosado;

- ao disciplinar a não cumulatividade do ICMS, prevista na Constituição Federal, o art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96, embora tenha previsto a possibilidade de o contribuinte escriturar créditos decorrentes de mercadorias destinadas ao uso e consumo de seu estabelecimento, instituiu um limite temporal ao aproveitamento de tais créditos;

- a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, entretanto, concretizando a não-cumulatividade do ICMS, diferenciou, historicamente, os bens meramente destinados ao uso e consumo dos materiais “intermediários” - entendidos como os bens que, embora não se caracterizando como matérias-primas, são, efetivamente, consumidos no processo de fabricação;

- produtos intermediários são aqueles que: (i) integram o produto fabricado, mas desde que na condição de específico; ou (ii) são consumidos no processo de fabricação, desde que este consumo seja essencial;

- compulsando-se a legislação de Minas Gerais, nota-se que o conceito de materiais intermediários (ou materiais secundários) foi determinado pela Instrução Normativa SLT n.º 01/86 que não incluiu, entre os bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, os materiais secundários que se integram ao produto final, bem como os produtos auxiliares que são consumidos diretamente no processo industrial, ainda que não integrem o produto final;

- deve-se notar que a referida Instrução Normativa tomou o cuidado de estabelecer diversos conceitos para a definição de produto intermediário;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a partir da definição do conceito de produtos intermediários pela jurisprudência e pela legislação em vigor, a Recorrente passa a demonstrar que as mercadorias em questão são, efetivamente, consumidas em seu processo produtivo, caracterizando-se como específicas e essenciais ao processo produtivo, nos estritos termos da Instrução Normativa SLT n.º 01/86;

- o direito aos créditos de ICMS subsiste, não se havendo que falar em recolhimento de ICMS a menor;

- explica como se dá o seu processo produtivo e descreve como os materiais, cujo crédito foi glosado, funcionam dentro do seu processo produtivo e como se enquadram no conceito de produtos intermediários;

- o processo produtivo realizado consiste na produção de leite em pó, encontrando-se sujeito à estrita regulamentação pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, vinculando-se, em especial, às disposições da Instrução Normativa n.º 51/02, que aprova os regulamentos técnicos de produção, identidade e qualidade do leite e seu transporte a granel, e da Instrução Normativa n.º 42/99, que versa sobre o Plano Nacional de Controle de Resíduos em Produtos de Origem Animal – PNCR;

- a Instrução Normativa MA n.º 51/02 determina a aplicação de procedimentos específicos para o controle de qualidade da matéria-prima no estabelecimento beneficiador de leite;

- conforme se nota do regulamento expedido pelo Ministério da Agricultura, as empresas beneficiadoras de leite têm a responsabilidade pela seleção adequada da matéria-prima e pelo controle de qualidade do produto, ficando obrigadas a realizar, periodicamente, pesquisa de resíduos de antibióticos e pesquisa de fraudes e adulterações, para detectar os limites máximos de resíduos permitidos pela legislação;

- o controle de presença de antibióticos visa detectar resíduos remanescentes do combate às inflamações das glândulas mamárias dos animais em lactação, sendo tal controle realizado por meio de "kits" de detecção de antibióticos, tais como os "kits" que foram glosados pela Fiscalização no presente caso;

- o consumo de tais mercadorias em seu processo produtivo é específico à produção de leite, não se tratando, visivelmente, de insumos empregados em todo e qualquer processo produtivo, pois os testes químicos se configuram, visivelmente, como insumos que guardam estreita relação com as peculiaridades e finalidades do processo produtivo de leite;

- o consumo de tais mercadorias no processo produtivo é também essencial, por serem incondicionalmente necessárias à efetiva obtenção do produto final;

- efetivamente, o processo é impraticável sem o emprego de tais testes químicos;

- o V. Acórdão recorrido afirma que a legislação mineira afasta tais materiais da interpretação do conceito de produto intermediário, todavia, a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes vem mantendo o entendimento de que o direito ao crédito existe no caso de materiais de laboratório utilizados no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

processo produtivo, exatamente como ocorre no presente caso, como se vê do Acórdão n.º 18.860/10/2ª;

- as demais Secretarias de Fazenda vêm mantendo este mesmo entendimento, conforme Decisão Normativa CAT n.º 1/01, da Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, que reconhece o direito a crédito em relação aos bens empregados no controle de qualidade de produtos e de seus insumos;

- além disso, a decisão recorrida se deu por maioria de votos, ou seja, a tese aqui defendida está em sintonia com o entendimento deste E. Conselho, tanto é que um dos Conselheiros julgou parcialmente procedente o lançamento reconhecendo o direito creditório ao imposto, alegando, brilhantemente, que seria incoerente exigir a entrega perfeita dos produtos sem a sua análise em toda a fase produtiva;

- é de se reconhecer, no presente caso, o direito ao crédito sobre aquisição de "kits" e outros materiais, como micro-pipetas, empregados na realização dos testes de qualidade do leite por ela beneficiado, razão pela qual o Acórdão recorrido merece reforma para reconhecer a improcedência da autuação quanto a tais itens;

- os materiais auxiliares empregados na produção, embora não se integrem fisicamente ao novo produto, são efetivamente consumidas em sua produção, em razão de desgaste sofrido pela ação direta sobre a matéria-prima (leite);

- tais materiais não podem ser considerados como de uso e consumo, uma vez que (i) são consumidos no processo industrial, não mais se prestando às suas finalidades iniciais, por desgaste em razão da ação direta e necessária sobre o produto em elaboração (no caso, leite em pó), sendo tal ação (ii) estreitamente vinculada ao processo industrial e (iii) incondicionalmente necessária à efetiva obtenção do produto final - nos estritos termos da Instrução Normativa n.º SLT 01/86;

- as máquinas que operam em conjunto com os materiais ora sob estudo, são registradas no ativo imobilizado, integrando seu patrimônio por longo prazo;

- tais materiais não se enquadram no conceito de partes e peças de máquinas, como quer fazer parecer a d. Fiscalização;

- além disso, conforme disposto na própria Instrução Normativa, mesmo as partes e peças das máquinas são consideradas produtos intermediários quando desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém;

- cita doutrina e jurisprudência sobre o tema;

- para caracterização dos bens como materiais intermediários, não se exige o consumo imediato no processo produtivo, sendo reconhecida a aplicação do conceito aos materiais que se desgastam de forma lenta;

- os produtos usados na desinfecção do processo produtivo são consumidos no processo industrial, em vista da ação direta e necessária sobre insumos do processo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtivo do leite, tais como a força de trabalho e as máquinas e equipamentos empregados na produção - nos termos da Instrução Normativa n.º SLT 01/86;

- tais produtos de desinfecção não podem ser confundidos com meros produtos de limpeza, consumidos em qualquer estabelecimento, tais como vassouras e outros produtos empregados na limpeza de escritórios;

- também não podem ser confundidos com materiais de limpeza necessários a qualquer processo produtivo;

- faz menção, a esse respeito, à Instrução Normativa MA n.º 51/02;

- no que se refere a seu processo industrial, os produtos de desinfecção são considerados específicos e essenciais, uma vez que, sem a sua aplicação, é inviável a produção de leite que atenda às especificações do Ministério da Agricultura;

- o V. Acórdão recorrido afirma ser irrelevante a importância dos produtos de limpeza e higienização, todavia, a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes entende que o direito ao crédito existe no caso de referidos produtos serem utilizados no processo produtivo, nos termos do Acórdão n.º 19.780/10/1ª;

- em relação aos aditivos acrescidos à água com a função de tratamento também não assiste razão à Autoridade Julgadora, uma vez que o cloreto de sódio é utilizado em seu processo produtivo para a regeneração da coluna catiônica de tratamento de água para caldeira. O cloreto de sódio mantém o padrão da água para alimentação da caldeira que gera vapor para pasteurização, "uperização" (injeção direta de vapor) e condensação do leite;

- por conseguinte, as mercadorias glosadas pela Fiscalização, que operam como aditivos à água, são consumidas no processo produtivo, entrando em contato indireto com o leite, e com outros insumos do processo produtivo;

- a essencialidade dos aditivos é incontestável, uma vez que, caso não fossem empregados, a funcionalidade do sistema de pasteurização seria prejudicada, inviabilizando, portanto, a produção;

- a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, como no Acórdão n.º 19.780/10/1ª, vem mantendo o entendimento de que os produtos utilizados no tratamento da água utilizada no processo industrial geram o direito ao crédito, o que derruba, por terra, as alegações do Acórdão recorrido;

- o diferencial de alíquota não deixou de ser recolhido, o que ocorre é que ele foi recolhido nas saídas das mercadorias do seu estabelecimento, uma vez que estes materiais, no seu entendimento, são intermediários e não de uso e consumo;

- sendo equivocada caracterização dos materiais como de uso e consumo, deve ser cancelada a cobrança relativa ao diferencial de alíquota, além de multa e juros;

- outro ponto que merece reforma é o que discute a guerra fiscal;

- cita a Ministra Ellen Gracie, no julgamento da Medida Cautelar n.º 2.611;

- a punição aplicada afronta o princípio constitucional da não-cumulatividade, insculpido no art. 155, § 2º, incisos I e II, Constituição Federal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- também não subsiste o entendimento defendido no V. Acórdão recorrido de que não haveria ocorrido a decadência do direito à constituição do crédito tributário do período compreendido entre janeiro e junho de 2008, pois foi cientificada da lavratura do presente Auto de Infração em 22 de julho de 2013, sendo que a Fiscalização está lhe cobrando o ICMS, supostamente, devido, relativo ao período de 1º de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2012;

- a Fiscalização somente poderia ter lançado o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos nos últimos cinco anos, nos termos do art. 150, 4º do Código Tributário Nacional;

- cita o voto vencido em relação à questão da decadência;

- a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes também contraria a decisão recorrida, uma vez que adota o entendimento atual do E. Superior Tribunal de Justiça pela aplicação do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, nos termos do Acórdão n.º 21.481/14/1ª.

Ao final, requer que o presente Recurso seja recebido para reformar o V. Acórdão recorrido, julgando improcedente o presente Auto de Infração, cancelando-se definitivamente o crédito tributário por ele constituído e, caso não sejam acolhidas suas alegações, requer seja cancelado o crédito tributário, com os seus respectivos consectários legais, relativo ao período de janeiro a junho de 2008, por já estar extinto em razão da decadência.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado de fls. 489/497, opina em preliminar, pelo não conhecimento do recurso e, se até ao mérito chegar, pelo seu não provimento.

DECISÃO

Da Preliminar

Inicialmente cumpre analisar a preliminar de cabimento do presente recurso nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais – RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

SEÇÃO IX

DO RECURSO DE REVISÃO

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial dos Poderes do Estado ou no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda, nas seguintes hipóteses:

.....
II - no caso de PTA submetido ao rito ordinário, quando a decisão recorrida seja divergente,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quanto à aplicação da legislação tributária, de outra proferida por câmara do Conselho de Contribuintes;

§ 1º Não ensejará recurso de revisão:

I - a decisão tomada pelo voto de qualidade, relativa à:

a) questão preliminar, exceto a referente à desconsideração do ato ou negócio jurídico ou a que resulte em declaração de nulidade do lançamento;

b) concessão de dedução de parcela do crédito tributário escriturada ou paga após a ação fiscal;

II - a decisão relativa ao cancelamento ou redução de multa isolada pelo órgão julgador conforme estabelecida nos termos do § 3º do art. 53 da Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975.

.....

Superada, de plano, a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do RPTA, acima transcrito, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

A Recorrente alega que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos n.ºs 18.860/10/2ª (fls. 439/464), 19.780/10/1ª (fls. 465/476) e 21.481/14/1ª (fls. 477/488), todas irrecorríveis na esfera administrativa.

Para maior clareza da decisão preliminar, passa-se a analisar cada um dos acórdãos indicados como paradigmas.

Acórdão n.º 18.860/10/2ª

A Recorrente aponta que a decisão consubstanciada no Acórdão n.º 18.860/10/2ª assegurou o direito ao crédito de ICMS relativo “*a materiais de laboratório utilizados no processo produtivo*”, enquanto na decisão recorrida foram mantidas as exigências fiscais relativas a “*materiais empregados em controle de qualidade, testes de insumos e na desinfecção do processo produtivo, por considerar que tais materiais são empregados em linha marginal ao processo produtivo*”.

Contudo, na decisão paradigma foram excluídas as exigências relativas a bens (equipamentos) utilizados no laboratório, os quais foram considerados na referida decisão como bens não alheios à atividade do estabelecimento. Lado outro, os créditos que foram estornados pela Fiscalização nos presentes autos referem-se a materiais utilizados no laboratório considerados como de uso e consumo do estabelecimento.

Nesse sentido, não se verifica divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária, pois tratando-se de produtos diferentes, as decisões também devem ser distintas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifique-se os seguintes excertos das decisões recorrida e paradigma que bem esclarecem a discussão relativa a cada lançamento:

DECISÃO RECORRIDA

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.

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.

CUMPRE 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:

- **“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).**

JÁ A INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86, QUE CUIDA DA INTERPRETAÇÃO DO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, AFASTA DESTA 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

.....
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.

ACÓRDÃO Nº 18.860/10/2ª (DECISÃO PARADIGMA)

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – DIVERSAS IRREGULARIDADES. IMPUTAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES (BEM COMO DO VALOR RECOLHIDO A TÍTULO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS) DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, UTILIZADOS EM ATIVIDADES ALHEIAS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, EM DESACORDO COM O DISPOSTO NOS ARTS. 66 E 70 DO RICMS/96. CONSTATADO, AINDA, O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS RELATIVOS A PRODUTOS ADQUIRIDOS (E AO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS RECOLHIDO) PARA A MONTAGEM/CONSTRUÇÃO DE EQUIPAMENTOS/INSTALAÇÕES PRODUTIVOS, ANTES DE SUA EFETIVA IMOBILIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO, RESULTANDO EM RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. EXIGÊNCIAS DE ICMS E MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, II DA LEI Nº 6763/75. **EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS FISCAIS CORRESPONDENTES** AOS DIVERSOS MATERIAIS COMPROVADAMENTE UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO, BEM COMO **EQUIPAMENTOS PARA LABORATÓRIO** E MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES VINCULADAS À ATIVIDADE ECONÔMICA DA AUTUADA, CONSIDERANDO COMO MARCO INICIAL PARA CREDITAMENTO, A ESCRITURAÇÃO ORIGINAL DA IMPUGNANTE. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

DECISÃO UNÂNIME.

.....
NÃO OBSTANTE O BEM ELABORADO LAUDO PERICIAL, ESTA CÂMARA DIVERGE DA CONCLUSÃO DO SENHOR PERITO, EM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS EQUIPAMENTOS DE LABORATÓRIOS E NO TOCANTE À TOMADA DA DATA DE IMOBILIZAÇÃO DEFINITIVA COMO MARCO PARA CONCESSÃO DOS CRÉDITOS.

NO TOCANTE AO PRIMEIRO ITEM, SÃO REITERADAS AS DECISÕES DESSA CASA NO SENTIDO DE QUE OS MATERIAIS

UTILIZADOS EM LABORATÓRIOS SÃO CONSIDERADOS COMO MATERIAIS DE USO E CONSUMO, POR SE TRATAR DE ÁREA MARGINAL AO PROCESSO PRODUTIVO. ENTRETANTO, EM RELAÇÃO AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NOS MENCIONADOS LABORATÓRIOS, NÃO HÁ DE SE FAZER A MESMA REFLEXÃO, POIS A DEFINIÇÃO DE BENS ALHEIOS NÃO COMPORTA A DIFERENCIAÇÃO ENTRE PROCESSO CENTRAL E MARGINAL DE PRODUÇÃO.

COM EFEITO, TAIS BENS SÃO UTILIZADOS, AINDA QUE INDIRETAMENTE, NO PROCESSO INDUSTRIAL DO ESTABELECIMENTO AUTUADO. ASSIM, NOS EXATOS TERMOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT nº 01/98, MAIS ESPECIFICAMENTE NA ALÍNEA "C" DO INCISO II DO ART. 1º DA IN, TAIS EQUIPAMENTOS SÃO EMPREGADOS NA CONSECUÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO ESTABELECIMENTO.

.....
DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO PARA ADOTAR AS CONCLUSÕES POSTAS NO LAUDO PERICIAL E AINDA: **A) EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS PARA LABORATÓRIO;** B) CONSIDERAR COMO DATA PARA LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS A ESCRITURAÇÃO ORIGINAL DA IMPUGNANTE. PELA IMPUGNANTE, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. MILTON CLÁUDIO AMORIM REBOUÇAS E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. JOSÉ ROBERTO DE CASTRO. PARTICIPARAM DO JULGAMENTO, ALÉM DOS SIGNATÁRIOS, OS CONSELHEIROS RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR E CARLOS ALBERTO MOREIRA ALVES.

Cumprе ressaltar que, muito embora no lançamento referente à decisão paradigma não haver estorno de créditos de ICMS de **materiais** utilizados em laboratório, restou consignado em tal decisão que **“são reiteradas as decisões dessa Casa no sentido de que os materiais utilizados em laboratórios são considerados como materiais de uso e consumo, por se tratar de área marginal ao processo produtivo. Entretanto, em relação aos equipamentos utilizados nos mencionados laboratórios, não há de se fazer a mesma reflexão, pois a definição de bens alheios não comporta a diferenciação entre processo central e marginal de produção”**.

Dessa forma, o que se constata é que as decisões são convergentes quanto à aplicação da legislação tributária no que se refere aos materiais utilizados em laboratório, classificados como de uso e consumo nos termos da legislação tributária de regência e conforme reiteradas decisões deste Conselho.

Acórdão n.º 19.780/10/1ª

Também não se constata divergência quanto à aplicação da legislação tributária mediante cotejo dos fundamentos contidos na decisão indicada como paradigma consubstanciada no Acórdão n.º 19.780/10/1ª e na decisão recorrida.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alega a Recorrente que no Acórdão indicado como paradigma, diferentemente da decisão recorrida, foram excluídas as exigências relativas a materiais utilizados na limpeza e assepsia e também no tratamento da água utilizada no processo produtivo, por serem considerados como produtos intermediários.

No entender da Recorrente, divergentemente da decisão indicada como paradigma, na decisão recorrida foram mantidas as exigências relativas aos produtos utilizados na desinfecção do processo produtivo (utilizados na desinfecção de operadores e de certas máquinas e equipamentos empregados no processo produtivo), bem como em relação a aditivo (cloreto de sódio grosso 97 NACL) utilizado para regeneração da coluna catiônica de tratamento de água para caldeira, considerados como de uso e consumo do estabelecimento.

Para um a melhor elucidação da questão posta, transcreve-se excertos das decisões em análise:

ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 19.780/10/1ª

OS PRODUTOS CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS QUE COMPÕE M O AUTO DE INFRAÇÃO, PODEM SER AGRUPADOS EM PRODUTOS QUÍMICOS (SODA CÁUSTICA, DETERGENTE, ÁCIDO NÍTRICO, ANTI-ESPUMANTE, SANITIZANTE ÁCIDO, ADITIVO, DENTRE OUTROS) UTILIZADOS NA LIMPEZA DE PISOS, BANHEIROS, GARRAFAS, TANQUES, EQUIPAMENTOS, PÁTIOS E TRATAMENTO DE ÁGUA E EFLUENTES E ÓLEOS LUBRIFICANTES, UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.

PELAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NOS AUTOS, ALGUNS PRODUTOS SE AMOLDAM À CONCEITUAÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, EM FACE DA FUNÇÃO EXERCIDA NO PROCESSO PRODUTIVO, DEVENDO-SE EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS FISCAIS A ELES RELATIVAS. SÃO ELES:

- HIPOCLORITO DE SÓDIO, POLÍMERO CH 409, SULFATO DE ALUMÍNIO SÓLIDO E CAL HIDRATADO PÓ CA, UTILIZADOS NA ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA E DE EFLUENTES INDUSTRIAIS.

A PARCELA UTILIZADA NA SEGUNDA FINALIDADE, POR SE TRATAR DE AÇÃO APÓS O PROCESSO PRODUTIVO, CARACTERIZA-SE COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO, SENDO VEDADO O APROVEITAMENTO DO RESPECTIVO CRÉDITO. DE MODO DIVERSO, NO ENTANTO, EM RELAÇÃO AO TRATAMENTO DE ÁGUA UTILIZADA NO PROCESSO DE PRODUÇÃO.

ASSIM, EM RELAÇÃO A TAIS PRODUTOS, DEVE-SE EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS NA PROPORÇÃO DO CONSUMO UTILIZADO NO TRATAMENTO DE ÁGUA USADA NO PROCESSO DE PRODUÇÃO.

- ADITIVO SPECTRUS É PRODUTO QUÍMICO UTILIZADO NO TRATAMENTO DE ÁGUA NO PASTEURIZADOR. DESTA FORMA, EM

FACE DA UTILIZAÇÃO DIRETA NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, CARACTERIZA-SE COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

- MATERIAIS UTILIZADOS NA LIMPEZA E ASSEPSIA DE GARRAFAS.

VIA DE REGRA, OS PRODUTOS UTILIZADOS NA PROFILAXIA, LIMPEZA E ASSEPSIA NÃO SÃO CONSIDERADOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, CONFORME REITERADAS DECISÕES DESTE CONSELHO, REFERENDADAS PELO PODER JUDICIÁRIO. DIFERENTEMENTE, NO ENTANTO, QUANTO AOS PRODUTOS UTILIZADOS NO TRATAMENTO DAS GARRAFAS, TIDAS COMO EMBALAGENS DAS CERVEJAS E REFRIGERANTES, BEM COMO NOS BARRIS PARA CHOPE, CONFORME JÁ DECIDIU ESTE CONSELHO NO ACÓRDÃO 892/89/CS E MAIS RECENTEMENTE OS DE NºS 19.088/09/1ª E 19.054/09/3ª, DENTRE OUTROS, TAIS PRODUTOS SÃO CONSIDERADOS INTERMEDIÁRIOS, UMA VEZ QUE O PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DA AUTUADA SE COMPLETA COM O ENGARRAFAMENTO DE SEUS PRODUTOS, DEVENDO SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS A TAIS PRODUTOS.

DECISÃO RECORRIDA

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.

Do simples confronto das decisões verifica-se que não há qualquer divergência quanto à aplicação da legislação tributária pelas Câmaras deste Conselho em relação à matéria em análise.

Na decisão paradigma foram excluídas as exigências relativas aos produtos utilizados no tratamento das garrafas, tidas como embalagens das cervejas e refrigerantes, bem como nos barris para chope, sob o entendimento de que tais produtos são considerados intermediários, uma vez que o processo de industrialização naquele caso se completa com o engarrafamento dos produtos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os produtos de assepsia utilizados na desinfecção do processo produtivo não foram objeto de exclusão na decisão paradigma.

Ao contrário, o que restou nela consignado é que os produtos utilizados na profilaxia, limpeza e assepsia não são considerados produtos intermediários, conforme reiteradas decisões deste Conselho, referendadas pelo Poder Judiciário.

Em relação ao produto utilizado no tratamento da água, na decisão paradigma foram excluídas as exigências relativas a produto químico utilizado no tratamento de água usada no pasteurizador, sob o entendimento que sua utilização ocorre diretamente no processo de produção, caracterizando-se como produto intermediário.

Na decisão recorrida em razão dos produtos aditivos serem utilizados no tratamento de água empregada na caldeira para geração de vapor, considerada em tal decisão como linha marginal ao processo produtivo, foram mantidas as exigências fiscais por se caracterizarem como material de uso e consumo do estabelecimento atuado.

Conclui-se, pois, que não há divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária no aspecto abordado no Recurso, pois as decisões confrontadas foram distintas, por estarem baseadas em aspectos fático-probatórios e casos concretos também distintos.

Acórdão n.º 21.481/14/1ª

Da mesma forma, não se constata qualquer divergência entre a decisão recorrida e o Acórdão n.º 21.481/14/1ª, porque a Recorrente traz excerto do voto vencido desta decisão, favorável à aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, como suporte da alegada divergência jurisprudencial.

Registra-se que os recursos cujo pressuposto de cabimento é a divergência jurisprudencial tem como objetivo pacificar o entendimento dentro do órgão. Dentro desta premissa, deve ser verificada a decisão majoritária da Câmara e não votos vencidos, para configurar a divergência jurisprudencial.

A própria existência de um voto vencido demonstra que a decisão da Câmara não é no mesmo sentido deste, ou seja, o entendimento exposto no voto vencido não foi o que predominou na Câmara de Julgamento.

Assim, também em relação a essa decisão, apontada como paradigma, não se constata qualquer divergência na interpretação da legislação tributária.

Ao contrário, em ambas as decisões, recorrida e paradigma, prevaleceu o entendimento de que o prazo decadencial para que a Fiscalização efetue o lançamento de ofício é regido pelo inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, a saber:

DECISÃO RECORRIDA

COMPROVADA A OMISSÃO POR PARTE DA PESSOA LEGALMENTE OBRIGADA A APURAR E ANTECIPAR O PAGAMENTO DE TRIBUTOS SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, O LANÇAMENTO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

DECISÃO PARADIGMA (ACÓRDÃO Nº 21.481/14/1ª)

NO CASO DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA QUE NÃO ESTÁ VINCULADA À OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS, É PACÍFICO O ENTENDIMENTO DE QUE O PRAZO DECADENCIAL É O QUE ESTÁ PREVISTO NO INCISO I DO ART. 173 DO CTN, CONFORME DESCRITO:

Desta forma, não foi atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08 (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições, conforme previsto no referido dispositivo legal, o que leva ao não conhecimento do recurso.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti e, pela Recorrente, assistiu ao julgamento, a Dr. Vitor Dantas Dias. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Antônio César Ribeiro, Carlos Alberto Moreira Alves, Fernando Luiz Saldanha e José Luiz Drumond.

Sala das Sessões, 01 de agosto de 2014.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente / Revisora**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora**