

Acórdão: 14.448 /00/1.<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.10058411-19  
Agravo Retido: 40.30100912-48  
Impugnante: Icasa Indústria Cerâmica Andradense S/A  
PTA/AI: 01.000135693-91  
Inscrição Estadual: 026.133307.0094  
Origem: AF/Poços de Caldas  
Rito: Ordinário

### **EMENTA**

**Crédito de ICMS – Aproveitamento Indevido – Diversas Irregularidades. Créditos apropriados pela empresa Autuada provenientes de aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento ou alheios à sua atividade. Inobservância do disposto no artigo 144, II, “b”, do RICMS/91, c/c o art. 66, do RICMS/96, assim como o contido nas Instruções Normativas SLT/SRE 01/86 e 01/98. Correto o estorno dos créditos apropriados. Exigências fiscais mantidas.**

**Alíquota de ICMS – Diferencial. Restando caracterizado que os produtos adquiridos em operações interestaduais são destinadas a uso e consumo do estabelecimento ou caracterizados como alheios à sua atividade, é devida a diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Corretas as exigências fiscais.**

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

### **RELATÓRIO**

**Valor:** R\$ 533.356,31 (adequado à Lei n.º 12.729/97).

**Parcelas exigidas:** ICMS, MR (50%).

#### **Motivos da autuação:**

1. Recolhimento a menor do ICMS em decorrência de apropriação de créditos indevidos relativos a aquisição de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento e para reforma/ampliação das instalações físicas, bem como relativos a aquisição de bens não relacionados à produção/comercialização.
2. Falta do recolhimento do ICMS correspondente ao diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo próprio e de bens destinados ao ativo permanente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada com as exigências fiscais, a **Autuada** impugna tempestivamente o Auto de Infração (fls. 278/284), por intermédio de seus representantes legais, requerendo, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 285 e complementada pelo recolhimento constante da DAE de fls. 297.

Alega que a AF/Poços de Caldas emitiu desnecessariamente dois Autos de Infração, embora sejam comuns as imputações contidas num e noutro, razão pela qual apresenta impugnações simultâneas, fundadas em razões comuns.

Afirma que, ao contrário do que o Fisco sustenta, os créditos foram aproveitados em conformidade com a legislação vigente – artigo 66, inciso II, alíneas “a.1” e “b”, item 2, subitem 2.2 do RICMS/MG – e que os recolhimentos de diferencial de alíquota foram efetuados, sempre que devidos, sendo que mesmo que houvesse qualquer débito neste sentido, este geraria automaticamente um crédito na conta gráfica, de sorte que, em consequência, nada é devido.

Ressalta que os dispositivos legais mencionados estão lastrados no artigo 20 da LC 87/96, que estipula as condições para aproveitamento de créditos e que tais condições foram observadas rigorosamente.

Aduz que o Fisco está criando conceituação própria em torno das aquisições que possam ou não gerar direito ao creditamento de ICMS, sendo absurdo que os moldes para fundição de louça sanitária sejam tidos como atividade paralela à linha produtiva, uma vez que seria inviável dar a conformação física desejada ao produto sem a sua utilização.

Considera que tem pleno conhecimento de que não é bastante afirmar que nada deve e que lhe cabe dar demonstração inequívoca disto, embora só possa fazê-lo mediante o concurso de especialista, tendo em vista o volume das operações que requerem análise detida uma a uma.

Assim, requer expressamente a realização de prova pericial, com fulcro nos artigos 114 e seguintes da CLTA/MG, na forma do artigo 98 incisos III e IV do mesmo diploma legal, apresentando quesito único e indicando assistente técnico, anexando a DAE referente ao recolhimento da taxa de expediente devida.

**O Fisco**, na Réplica de fls. 300/307, refuta as alegações da defesa, requerendo a improcedência da Impugnação.

Informa que a exigência do crédito tributário através da lavratura de duas peças fiscais teve por objetivo separar materiais destinados à confecção de moldes dos demais, sendo que tal procedimento não altera em nada os efeitos do lançamento, sendo portanto irrelevante para fins de quaisquer questionamentos de ordem procedimental ou jurídica.

Observa que neste PTA (01.000135693.91) foram estornados créditos relativos a:

- aproveitamento indevido de créditos correspondentes a entrada de materiais e bens de uso e consumo que foram indevidamente tratados pela Impugnante como

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtos intermediários e/ou ativo permanente, pois os materiais e bens destinados a uso e consumo somente ensejarão direito a crédito a partir de 01.01.2003, em conformidade com o artigo 33 da LC 87/96, alterada pela LC 99/99

- aproveitamento indevido de créditos correspondentes a aquisição de veículos utilizados no transporte pessoal, créditos estes expressamente vedados de acordo com o artigo 71, inciso III do RICMS/96 c/c artigo 1º, inciso I da IN/SRE 01/98 e artigo 20, § 2º da LC 87/96

Aduz que os dispositivos legais invocados pela Impugnante para demonstrar a legitimidade dos créditos aproveitados determinam que o crédito é condicionado a que os produtos sejam empregados diretamente no processo de produção, sendo consumidos ou integrando o produto final, na condição de elemento indispensável a sua composição.

Para facilitar a análise, agrupa os materiais de mesma natureza e aplicação, transcrevendo a IN 01/86, concluindo que de acordo com esta norma, não é condição suficiente o fato do material ser utilizado, sofrer desgaste e ser consumido no setor fabril, sendo necessário que seja essencial na elaboração do produto, integrando-o ou consumindo-se integralmente na linha central de produção, nunca em linha marginal ou paralela; quanto às partes e peças de máquinas e equipamentos, devem desenvolver atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato direto com o produto.

Com base na norma citada, analisa a função das ferramentas utilizadas na confecção de moldes e matrizes, que constituem linha marginal de produção e aquelas utilizadas na linha de produção, que não tem contato direto com o produto; analisa a classificação contábil dos bens de baixo valor unitário e curta vida útil, concluindo que a Impugnante não imobilizou as ferramentas ao adquiri-las, classificando-as como bens para uso e consumo.

Considera, ainda, que a IN 01/86 determina que as partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos são tipicamente de uso e consumo.

Quanto aos materiais de laboratório, argumenta que estes não compõem o produto final, sendo utilizados à margem do processo industrial e descartados após os testes a que se prestam.

Analisa que a atividade fim da Impugnante é a manufatura de louças sanitárias com a posterior comercialização; desta forma, os materiais de segurança e limpeza são empregados em atividades alheias à da empresa, não gerando direito a créditos.

Lembra que a IN DLT/SRE 01/98 impede explicitamente os créditos relativos a materiais de construção empregados na reforma ou ampliação do estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em relação aos veículos, usados para transporte pessoal de sócios, diretores, gerentes, encarregados, também são considerados bens alheios à atividade do estabelecimento para fins de aproveitamento de crédito, de acordo com a IN retrocitada e também com o § 2º do artigo 20 da LC 87/96.

Considera que os materiais promocionais, aparelhos diversos que não tem relação com a atividade fim da empresa e outros materiais diversos que não integram o produto final, desgastando-se em áreas diversas da fábrica não se identificam com a classe de produtos intermediários, por isto os créditos a eles relativos foram estornados.

Quanto ao diferencial de alíquotas, afirma que sua exigência decorre da previsão contida no artigo 43 § 1º do RICMS/96, uma vez que os produtos/bens não são produtos intermediários e/ou matéria prima; o argumento de que tal débito geraria crédito é errôneo, uma vez que o diferencial de alíquotas relativo a material de uso e consumo não gera direito a crédito para os contribuintes.

Chama a atenção para o fato de que as cópias de notas fiscais anexadas por amostragem trazem anotações feitas pela própria empresa, indicando a aplicação dos materiais, não deixando dúvidas quanto a sua utilização, o que por certo torna desnecessária a perícia requerida.

### DO RECURSO DE AGRAVO

O pedido de prova pericial formulado pela Impugnante foi indeferido pela Auditoria Fiscal, conforme despacho de fls. 314.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente, Recurso de Agravo (fls. 317/320).

Afirma que o feito desafia, sim, a realização de prova pericial e que a própria redação do quesito único apresentado demonstra que esta é necessária para o esclarecimento do ponto crucial desta contenda, qual seja, estabelecer se os créditos aproveitados são ou não legítimos através de pressupostos técnicos e não de critérios subjetivos.

Ressalta que à fiscalização fazendária não é lícito estornar tais créditos uma vez que não possui quaisquer provas técnicas relacionadas com o processo produtivo da empresa.

Com fulcro no artigo 5º inciso XV da CF/88, pede para a Auditoria a reconsideração da decisão agravada, sob pena de caracterizar nulidade do processo por cerceamento de defesa e, caso não seja atendida, solicita que a Emérita Câmara de julgamento se pronuncie pelo provimento do recurso de agravo.

Esta Auditoria Fiscal mantém a decisão anterior, ficando, por conseguinte, retido nos autos o Recurso de Agravo.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 324 a 331, opina pela improcedência da Impugnação.

***DECISÃO***

**DAS PRELIMINARES**

**Quanto ao Recurso de Agravo retido nos autos**

O pedido de prova pericial suscitado pela Impugnante, a bem da verdade, não envolve questões que requeiram propriamente a produção de prova pericial, vez que o quesito proposto não objetiva questionar a apuração do crédito tributário, que se encontra devidamente demonstrado na planilha elaborada pelo Fisco às fls. 31/64 dos autos, não tendo sido contraditada pela Impugnante.

A solicitação expressa no quesito apresentado refere-se especificamente a “análise individual de cada operação de aquisição, durante os períodos abrangidos pela ação fiscal”, bem como “pesquisa sistemática sob o *modus operandi* da impugnante”.

Em relação a estes aspectos, há que se considerar que a planilha elaborada pelo Fisco traz, documento por documento, a especificação do produto cujo crédito foi estornado, demonstrando que o Fisco já procedeu à análise individual de cada operação de aquisição, sendo desnecessário que esta se repita através de peritos.

Por sua vez, as notas fiscais trazem anotações apostas pela própria empresa que elucidam o tratamento contábil dado aos produtos adquiridos, tratamento este que obviamente advém das necessidades impostas pelo processo produtivo da Autuada, ou seja, por seu *modus operandi*, bem como a sua utilização, sendo que tais anotações constituem prova, fornecida pela própria Impugnante, da destinação dada por ela aos produtos em referência.

Além do mais, “aquilatar se a produção de molde para fundição de louça sanitária pode ou não ser considerada atividade paralela ou diferenciada da atividade fim da Impugnante” constitui questão de mérito, restrita ao PTA n.º 01.000135709.33, uma vez que os estornos de crédito relativos aos produtos utilizados na fabricação de moldes constam daquele PTA e não deste.

A decisão ora agravada não cerceia, portanto, o direito de defesa da Impugnante.

Da mesma forma que o Fisco expôs, em sua planilha, todos os dados referentes aos documentos que foram objeto de estorno de crédito e de exigência de diferencial de alíquota, abrangendo fornecedor, datas, produtos, valores, ou seja, detalhando operação a operação, a Impugnante poderia ter contraditado o feito fiscal minuciosamente, demonstrando a utilização dos produtos operação a operação, de forma a justificar sua pretensão de caracterizá-los como produtos intermediários.

Assim, o requerimento de perícia foi corretamente indeferido, com fundamento no artigo 116, incisos I e II, da CLTA/MG.

**DO MÉRITO**

O presente lançamento exige ICMS e MR decorrentes de estorno de créditos indevidamente aproveitados e exigência do diferencial de alíquotas relativo a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aquisições interestaduais de produtos/bens destinados a uso e consumo e/ou ativo permanente do estabelecimento.

A apuração do crédito tributário efetuada pelo Fisco está demonstrada da seguinte forma:

- Fls. 31 a 50 – Relação das aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, contendo discriminação da data, número da nota fiscal, identificação do fornecedor, descrição da mercadoria, base de cálculo, valor do ICMS estornado por apropriação indevida, valor do diferencial de alíquota no caso de se tratar de aquisição de outro Estado da federação
- Fls. 51 a 62 – Relação das aquisições de mercadorias utilizadas na construção/ampliação/reforma do estabelecimento, contendo discriminados os mesmos dados acima relacionados
- Fls. 63 a 64 – Relação das aquisições de bens que não geram direito a crédito do imposto, também contendo discriminados os mesmos dados já relacionados
- Fls. 29 a 30 – Consolidação das três planilhas anteriores
- Fls. 17 a 28 – VFA referente aos exercícios de 1995 a 1999
- Fls. 12 a 16 – Relatório Fiscal Contábil com discriminação dos totais mensais por irregularidade

Às fls. 303, quando da manifestação fiscal, o Fisco agrupou os diversos produtos constantes das notas fiscais objeto do estorno de crédito por tipo, natureza e aplicação, juntando aos autos, ainda, cópias das notas fiscais relacionadas nas planilhas (por amostragem), que trazem anotações manuscritas apostas pela própria empresa, as quais indicam a destinação a ser dada aos produtos, tais como “*reestruturação da rede de computadores*” – fls. 254, 255 – “*construção do laboratório*”, “*sistema do aquecimento do pavilhão*” – fls. 259, 260 – “*sistema de captação de ar*” – fls. 267 – “*materiais auxiliares*” – fls. 235, 234, 201, 194 – “*materiais publicidade e propaganda*” – fls. 231 – “*materiais diversos*” – fls. 229, 201, 170 – “*brindes para clientes*” – fls. 203 – “*outros*” – fls. 113, 114, 115, 147, 149, 151, 153, 154.

Além dos exemplos acima, as notas fiscais listadas nas planilhas e anexadas por amostragem referem-se a automóveis de passeio – fls. 269 a 277 – materiais para laboratório – 120, 130, 137 entre outras – materiais de limpeza e/ou alimentação – fls. 177, 84.

A documentação carreada aos autos, portanto, evidencia e comprova que os produtos cujos créditos a eles relativos foram estornados, não são produtos utilizados diretamente no processo industrial – fabricação de louças sanitárias – não sendo passíveis de creditamento, a teor dos mandamentos contidos no artigo 66, § 1º, item 2.2 do RICMS/96 c/c IN SLT 01/86 e IN DLT SRE/01/98.

Tais dispositivos da legislação estabelecem os critérios que devem ser

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

observados na apropriação dos créditos relativos a produtos intermediários. O art. 66, do RICMS/96, especificamente, assim dispõe:

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

*"§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:*

*(...)*

*2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:*

*(...)*

*2,2) são compreendidos entre as matérias primas e produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição"*

A IN SLT/01/86 foi editada para melhor elucidar o conceito de produto intermediário e dispõe que *"por consumo imediato 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"*.

A atividade fim da Impugnante é a fabricação e distribuição de louças sanitárias e materiais correlatos, conforme atesta o artigo 3º de seu estatuto social. Os produtos aqui referidos, não são utilizados na linha de produção, não gerando, portanto, direito ao crédito do ICMS a eles relativos.

Resumimos, abaixo, os produtos que foram objeto do estorno de crédito:

- Materiais para construção e reforma do estabelecimento – relacionados na planilha de fls. 51 a 62 – tais créditos são expressamente vedados conforme disposição contida no inciso III do artigo 1º da IN DLT/SRE 01/98, por se tratar de mercadorias/bens alheios à atividade do estabelecimento
- Materiais para laboratório que não compõem o produto final, sendo descartados após os testes a que se prestam, materiais de segurança, materiais de limpeza, materiais promocionais, materiais diversos tais como trincha, pincel, balde, jarra funil – planilha de fls. 31/50 – igualmente são materiais de uso e consumo, que não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

se incluem na definição de produto intermediário contida na IN SLT 01/86

- Aparelhos diversos, tais como vídeo e ar condicionado, bem como veículos de passeio – planilha de fls. 63/67 – tem seu crédito expressamente vedados pela IN DLT/SRE 01/98 (inciso I do artigo 1º, que considera alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal e inciso II alínea c do mesmo dispositivo, que também considera alheios à atividade do estabelecimento os bens entrados que não sejam empregados na consecução da sua atividade econômica, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial)

A exigência do diferencial de alíquota relativa a estes mesmos produtos é procedente, advindo da disposição contida no artigo 43, § 1º, do decreto regulamentar. A alegação de que a existência de débito por diferencial de alíquota gera um crédito correspondente é inócua, tendo em vista que os produtos aqui referidos são de uso e consumo do estabelecimento, conforme restou demonstrado, e tais produtos somente ensejarão crédito aos contribuintes pelas entradas ocorridas a partir de 01 de janeiro de 2003 ( artigo 66, inciso II, alínea “b” do RICMS/96).

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante são insuficientes para descaracterizar as infrações.

Diante do exposto, ACORDA a 1.ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em negar provimento ao Recurso de Agravo retido nos autos. No mérito, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Vencida a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que excluía as exigências relativas às aquisições de produtos destinados à reforma/ampliação do estabelecimento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Windson Luiz da Silva e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 28/08/00.**

**Ênio Pereira da Silva**  
**Presidente**

**José Eymard Costa**  
**Relator**