

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	18.926/08/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000156621-42	
Impugnação:	40.010122327-18	
Impugnante:	Cia Agrícola Pontenovense	
	IE: 705067162.00-62	
Proc. S. Passivo:	Gustavo de Castro Silva Ataíde/Outro(s)	
Origem:	DF/Manhuaçu	

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO/CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/1975. Crédito tributário retificado pelo Fisco. Concedidos, ainda, créditos dos produtos químicos proporcionais ao consumo de água tratada na moenda e na fermentação. Infração parcialmente caracterizada, nos termos do inciso III do artigo 70 do RICMS/1996, ratificado pelo inciso III do artigo 70 do RICMS/2002.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL – OPERAÇÃO INTERESTADUAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatada a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Exigências de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II da Lei 6763/75. Crédito tributário retificado pelo Fisco. Concedidos, ainda, créditos dos produtos químicos proporcionais ao consumo de água tratada na moenda e na fermentação. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação trata das seguintes irregularidades:

1 – aproveitamento indevido de créditos de ICMS, durante os exercícios de 2002 a 2007, relativos a aquisições de produtos destinados a “uso e consumo” do estabelecimento, conforme demonstrado nas planilhas de fls.10;

2 – falta de recolhimento do diferencial de alíquota referente aos produtos que tiveram seus créditos estornados (planilhas de fls. 11/20), originários de outras unidades da Federação.

Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada (MI) capitulada no artigo 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/1975.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 19/36, onde alega, em síntese, que a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

adoção dos créditos sobre as embalagens e sobre os produtos químicos é procedimento inquestionavelmente legal, uma vez que expressamente previsto no artigo 66, incisos IV e V do Decreto 43.080/2002 e que não poderia ser aplicada ao caso a Instrução Normativa 01/1986.

Diz que os *big bags* de 1.200 kg não se destinam apenas ao transporte da mercadoria, mas constituem a embalagem do açúcar, são entregues ao consumidor e o seu valor correspondente está incluído no preço final do produto.

Contesta a classificação do processo de tratamento de água como linha marginal de produção e afirma que os produtos químicos utilizados no tratamento de água da indústria são absolutamente essenciais à obtenção do álcool e do açúcar e estão em contato com o produto final.

Argumenta que os juros e as multas, nos percentuais lançados, são abusivos, extorsivos e ilegais, considerando tratar-se de confisco, prática repudiada pelo artigo 150, inciso IV da Constituição Federal.

Pede, ao final, o cancelamento do Auto de Infração (AI) e a exclusão da multa aplicada ou a sua redução a patamares aceitáveis.

Na Manifestação Fiscal de fls. 49/53, a fiscalização afirma que os *big bags* não são comercializados com a mercadoria, nem se inserem no conceito de industrialização do artigo 222 do RICMS.

Esclarece que a Impugnante, embora tenha sido intimada, não comprovou a afirmação de que os *big bags* constituem a embalagem do açúcar e são entregues ao consumidor e que as cópias de notas fiscais apresentadas, que somadas totalizam 3.680 *big bags*, representam 15% daqueles que ensejaram o estorno de crédito, que totalizam 25.709 unidades. Acresce que tais notas foram emitidas no ano de 2005 e no período de outubro/2007 a janeiro/2008, enquanto as notas de entrada objeto de estorno foram emitidas nos períodos de maio/2003 a setembro/2003 e setembro/2006.

Informa que grande parte das embalagens é utilizada para acondicionamento e transporte da mercadoria para depósito fechado para posterior transferência para embalagens menores.

Na análise das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, relacionadas às fls. 96/97, constatou, no que se refere àquelas emitidas por Indústria e Comércio Bueno Ltda., a possibilidade de ter havido a comercialização das embalagens e, assim, com base no artigo 112 do Código Tributário Nacional (CTN), reformulou o crédito tributário exigido (fls.112/118).

A fim de embasar o feito fiscal, lista às fls. 120/146, remessas de *big bags* com o CFOP 6915 (Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo, com posterior retorno) no CFOP 2916 (retorno de mercadoria ou bem remetido para conserto ou reparo), visando comprovar que o produto é reutilizado várias vezes.

No que tange aos produtos químicos cujos créditos foram estornados, diz que são essenciais ao tratamento da água, não ao processo de produção do açúcar e do álcool. Entende que tratamento de água é claramente linha marginal à produção.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalta que esse entendimento é pacífico dentro do Conselho de Contribuintes, haja vista, entre muitos outros, os acórdãos nº 15.646/03/2ª, 15.797/04/2ª, 17.281/05/1ª, 17.616/07/2ª e 18.258/07/1ª.

Pede a manutenção parcial do feito fiscal, conforme reformulação procedida às fls. 112/118.

A Impugnante é intimada da reformulação do feito e não se manifesta.

A 1ª Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de fls. 153, o qual é cumprido pela Autuada (fls. 157/172).

O Fisco, na sua manifestação de fls. 174, diz que a explanação da Autuada sobre o seu processo produtivo apenas corrobora a utilização dos produtos já descrita às fls. 10 a 20 dos autos. Ratifica o seu pedido de manutenção parcial do feito fiscal.

DECISÃO

A apuração do crédito tributário está demonstrada na planilha de fls. 10/20, onde o Fisco relacionou as notas fiscais objeto da autuação, por emitente, data, produto, valor, alíquota, ICMS estornado e diferencial de alíquota a recolher. Às fls. 21/22 juntou a cópia fiel das declarações de apuração e informação do ICMS (DAPIs), transmitidas pela Contribuinte no período fiscalizado e às fls. 239/240, promoveu a recomposição da conta gráfica em face dos estornos de crédito efetuados.

Os valores apurados foram consolidados mês a mês na planilha de fls. 25/26, consubstanciando-se no quadro demonstrativo do crédito tributário exigido.

Nota-se que o lançamento fiscal decorre de estorno de crédito de ICMS indevidamente aproveitado pela Autuada, em face de aquisições de material tidos como de uso e consumo e, em consequência, por não recolher o diferencial de alíquota nas referidas aquisições oriundas de outra unidade da Federação.

Desta forma, é em relação à utilização dos *big bags* como embalagem do produto e à condição de produtos intermediários que a Autuada pretende atribuir aos produtos químicos relacionados pelo Fisco, que comprovam a origem do valor apropriado como crédito, é que se instala o presente contencioso administrativo fiscal.

Assim, em atendimento à solicitação do Fisco, a Impugnante anexa as notas fiscais de fls. 60/95 visando comprovar que houve a comercialização, nas vendas de açúcar, do produto *big bag*.

Neste sentido, corrobora com a análise fiscal, no que pertine aos documentos apresentados: notas fiscais emitidas pela Autuada, cujos destinatários são as empresas Atacado Rio Pomba Ltda., Indústria e Comércio Bueno e MS Atacadista e Distribuição Ltda.. O que se verifica é que a Impugnante não consegue comprovar que os *big bags* constituem a embalagem do açúcar, são entregues ao consumidor e o seu valor correspondente está incluído no preço final do produto.

Ressalte-se que as notas fiscais trazidas referem-se a 3.680 unidades de *big bags* quando a autuação abrange 25.709 unidades. São notas fiscais de simples faturamento para entrega futura, não havendo como vinculá-las às notas fiscais de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

venda emitidas posteriormente; há no mesmo período emissão de notas fiscais de remessa de vasilhame ou sacaria em quantidade exatamente igual. No caso da empresa "Atacado Rio Pomba Ltda.", referidas notas foram emitidas sem o destaque do ICMS, o que, nos termos do item 105 da Parte 1 do Anexo 1 do RICMS/2002, só é permitido quando o produto retornar ao remetente, além de não poder ser cobrado do destinatário. Verifica-se, ainda, pela regular emissão de notas de devolução pela empresa "Atacado Rio Pomba Ltda.", que o retorno da sacaria ocorre.

A mesma situação pode ser percebida em relação à empresa "MS Atacadista e Distribuição Ltda.". Neste caso, embora não tenham sido encontradas notas fiscais de devolução, destaca a fiscalização que a nota fiscal de remessa é documento fiscal hábil para acobertar o retorno da mercadoria. E, não havendo o retorno, os créditos deveriam ter sido estornados, em se tratando de saída isenta, *ex vi* do artigo 71, inciso I do RICMS/2002.

No entanto, em relação à empresa "Indústria e Comércio Bueno Ltda.", a fiscalização acatou a documentação apresentada, para considerar que os *big bags* foram comercializados em conjunto com o açúcar e incluídos no seu preço, ensejando o aproveitamento de crédito, exceção para as Notas Fiscais nº 319911, de 10/05/2005, fls. 72, e nº 322730, de 06/07/2005, fls. 73, que foram acompanhadas de notas fiscais de remessa de sacaria, sem o destaque do ICMS.

Desta forma, a fiscalização promove a reformulação do crédito tributário (fls. 113/118) para excluir das exigências aquelas em que a Autuada comprovou que os *big bags* constituem a embalagem do açúcar, são entregues ao consumidor e o seu valor correspondente está incluído no preço final do produto, em face do disposto no artigo 222, inciso II, alínea "d" do RICMS/2002.

No que tange aos produtos químicos utilizados no tratamento da água, em face do despacho interlocutório exarado às fls. 153, a Autuada, às fls. 161/172, pormenoriza seu processo industrial, informa o consumo de água tratada em cada ponto do processo, destaca a função da água e a relação percentual do volume de água utilizado no setor, em relação ao volume total consumido no processo. Junta fotografias e descreve os locais de consumo dos produtos químicos, permitindo-se inferir a real utilização da água no processo produtivo da empresa.

Cabe esclarecer que o RICMS/2002, que ratificou as disposições do RICMS/1996, em consonância com as disposições da Lei 6763/19575, determinou:

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:

(...)

IV - às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;

IV - às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

a) incluem-se na embalagem todos os elementos que a compõem, a protejam ou lhe assegurem a resistência;

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

(...).

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

(...)

III- se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento

(...).

Tais dispositivos da legislação estabelecem os critérios a serem observados na apropriação dos créditos relativos a produtos intermediários e materiais de uso e consumo, dispondo a norma regulamentar que produtos intermediários são aqueles que são consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Os produtos listados na planilha elaborada pelo Fisco são: soda cáustica, sulfato de alumínio, sulfito catalizado, hipoclorito de sódio, condicionador de lama, fosfato aditivo, barrilha leve, alcavap 330 Amina Fimica, Alcatar bactericida, dispersante inibidor e biocida algicida. Estes produtos são utilizados na Estação de Tratamento de Água, água essa que é consumida na moenda e no processo de fermentação e, ainda, utilizada na torre de fermentação, reposição de caldeira, torre de destilação, retrolavagem da Estação de Tratamento de Água, nos percentuais indicados às fls. 172.

Inferese, por conseguinte, e do processo descrito à fls. 161/172 pela Impugnante, que os produtos químicos, cujos créditos foram estornados, são utilizados no tratamento da água, que é, em parte, utilizada no processo de produção do açúcar e do álcool.

Destacam-se as duas fases do processo industrial da empresa, em que se evidencia que a água se integra ao produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Conforme esclarece a Impugnante, na etapa de preparo e extração, a cana, após picada, é esmagada e o caldo extraído é direcionado, uma parte para a fábrica de açúcar e a outra parte para a fábrica de álcool, sendo o bagaço utilizado para queima nas caldeiras. Para se extrair o máximo de sacarose, utiliza-se o processo de lavagem do

bagaço ao longo dos ternos chamado de embebição, onde utiliza-se caldo extraído e água. “A água nesta operação atua como solvente que arrasta a sacarose do bagaço, onde são consumidos cerca de 10 m³/hora, equivalente a 6,66% da produção da Estação de Tratamento de Água. O caldo extraído obtido da primeira extração, chamado caldo primário, segue para peneiramento onde servirá para produção de açúcar e o restante dos caldos, chamado misto, seguirá para produção de álcool.”.

Na fabricação do álcool, após o caldo sair da moenda, entra no decantador da destilaria e após decantado segue para fermentação.

Na etapa de fermentação, quando já separada a levedura do vinho fermentado, “na cuba de tratamento o fermento (levedura) é diluído com água tratada onde se consome 50 m³ /hora , equivalente a 33,33 % da produção da E.T.A., água essa que tem a função de desintoxicar a levedura do meio alcoólico, recebe ácido sulfúrico e antibióticos quando necessário, estando pronto, retorna as dornas para fazer o ciclo de fermentação novamente.

Já o vinho centrifugado segue para as colunas de destilação onde será destilado obtendo como produto principal o álcool que segue para armazenagem em tanques reservatórios e o vinhoto que é bombeado para lavoura onde é utilizado como adubo.”.

Nos demais processos descritos às fls. 161/172, não é o que ocorre, visto que a água tratada não é consumida integralmente na linha de produção, não podendo os produtos químicos utilizados para tratamento serem considerados produtos intermediários.

Oportuno mencionar que a Superintendência de Tributação (SUTRI) já se pronunciou a respeito da matéria, como por exemplo na Consulta 127/99 que versa sobre produtos químicos utilizados no tratamento de água na caldeira ou na torre de resfriamento de indústria de laticínios, não sendo os mesmos considerados produtos intermediários.

Da mesma forma, a exigência do imposto devido a título de diferencial de alíquotas, incidente sobre a entrada no estabelecimento de produtos de uso e consumo adquiridos de outra unidade da Federação tem respaldo na legislação de regência, sendo a sua incidência determinada pelo artigo 1º, inciso VII do RICMS/1996, ratificada pelo RICMS/2002, estando a ocorrência do respectivo fato gerador prevista no inciso II do artigo 2º do mesmo diploma legal.

Ressalte-se que os créditos ora concedidos, em relação aos produtos adquiridos e utilizados no tratamento da água, irão refletir no diferencial de alíquota apurado.

Sobre o valor do imposto devido e não pago a seu tempo, correta a aplicação da Multa de Revalidação (MR) exigida, prevista no artigo 56, inciso II, da Lei nº 6763/1975, bem como da MI capitulada no inciso XXVI, do art. 55 da mesma lei, por apropriação de crédito em desacordo com a legislação tributária.

Quanto ao alegado caráter confiscatório e inconstitucional das multas aplicadas, ressalta-se que tanto a MR quanto a MI exigidas estão de acordo com a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

situação fiscal apurada pelo Fisco e encontram previsão na Lei nº 6.763/1975, conforme mencionado anteriormente.

Ademais, verifica-se que não se inclui na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de lei, decreto ou ato normativo, a teor do artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/2008.

Constata-se, portanto, que restaram parcialmente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências fiscais de ICMS, multa revalidação e da MI capitulada, no inciso XXVI, do art. 55 da Lei nº 6.763/ 1975, consideradas a reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 112/118 e os créditos referentes aos materiais empregados no tratamento de água, que são utilizados diretamente no processo produtivo da empresa, na mesma proporção em que a água é utilizada, ou seja, 6,66% utilizada no processo de embebição e 33,33% utilizados no processo de fermentação do álcool e que irão repercutir, conseqüentemente, no diferencial de alíquota exigido.

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 pelo Fisco às fls. 112/118, e, ainda, para conceder créditos proporcionais equivalentes a 6,66 % e 33,33% do montante de produtos químicos adquiridos, referentes aos percentuais de água tratada consumida na moenda e na fermentação. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edécio José Cançado Ferreira (Revisor) e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 05 de novembro de 2008.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Maria de Lourdes Medeiros
Relatora