

Acórdão: 15.751/02/1<sup>a</sup>  
Impugnação: 40.010106771-01  
Impugnante: Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos  
Proc. S. Passivo: Simone Rodigheiro de Borba/Outros  
PTA/AI: 01.000139310-65  
Inscrição Estadual: 394.576899.48-29(Autuada)  
Origem: AF/ Manhuaçu  
Rito: Ordinário

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - DIVERSAS IRREGULARIDADES.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos fiscais decorrentes de: aquisições de materiais para uso e consumo no estabelecimento; créditos de ICMS em devoluções de mercadorias, contrariando o disposto no art. 78 do RICMS/96 e aquisições interestaduais de materiais de construção para emprego em obra de construção civil. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências referentes ao retorno da Nota Fiscal nº 003054.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MICROEMPRESA.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos destacados em documentos emitidos por microempresas prestadoras de serviços de transporte sediadas no Estado do Espírito Santo. Infração não caracterizada. Exclusão das exigências conforme reformulação do crédito tributário procedida pelo Fisco às fls 178 a 189.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL- USO, CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO.** Constatada a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, referente às aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso, consumo e ativo imobilizado. Infração caracterizada nos termos dos arts. 43, § 1º e 44, inciso XII, ambos do RICMS/96. Exigências fiscais mantidas.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos decorrentes de: aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento; créditos vinculados com devoluções irregulares de mercadorias; créditos destacados em documentos emitidos por microempresas sediadas no Estado do Espírito Santo, bem como deixou de recolher

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o diferencial de alíquotas devido nas aquisições interestaduais de materiais para uso, consumo ou para aplicação em obra de construção civil. Exige-se ICMS e MR.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 60 a 78, contra a qual o Fisco apresenta manifestação às fls. 158 a 162.

A Auditoria Fiscal solicita diligência às fls. 165 a 173, que resulta na juntada de documentos de fls. 178 a 362 e na manifestação de fls. 363, onde o Fisco promove a reformulação do crédito tributário, excluindo das exigências o estorno vinculado com as prestações de serviço de transporte feitas pelas empresas capixabas, cuja alteração resultou no DCMM de fls. 365.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 421 a 428, opina pela procedência parcial do lançamento, para acatar a reformulação feita pelo Fisco, e ainda para excluir o estorno do crédito referente ao retorno da Nota Fiscal nº 003054, devendo ser feito o ajuste nos meses de fevereiro a maio, em razão da recomposição da conta gráfica e da exclusão da referida nota fiscal.

---

### ***DECISÃO***

#### **DA PRELIMINAR**

Não procede a arguição de nulidade da peça fiscal, uma vez que o fato motivador das exigências fiscais foi narrado de maneira clara e objetiva.

Da mesma forma, os dispositivos legais infringidos e o que comina a penalidade foram capitulados corretamente no Auto de Infração, não cabendo falar em cerceamento de defesa, até porque a Impugnante atacou nas razões defensivas todos os pontos controversos do processo.

“Eventual incorreção ou omissão da peça fiscal não acarreta a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida”: é o que estabelece o art. 60 da CLTA/MG.

Assim, fica afastada a preliminar suscitada.

#### **DO MÉRITO**

A autuação versa sobre o estorno de créditos de ICMS vinculados com aquisições de materiais diversos para uso ou consumo do estabelecimento. Também foram estornados os créditos destacados em documentos emitidos por prestadoras de serviço de transporte sediadas no Estado do Espírito Santo, enquadradas como Microempresas, bem como em razão de devoluções irregulares de mercadorias saídas do estabelecimento da Autuada. Exigiu-se, também, o diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais dos materiais destinados ao uso, consumo, ou construção.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O princípio constitucional da não-cumulatividade, que é exercido pelos contribuintes do ICMS mediante a chamada compensação, foi disciplinado pela Lei Complementar 87/96. Está pacificado expressamente em seu Art. 33 que somente darão direito a crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2003.

Assim, a Lei Mineira que instituiu o ICMS (Lei 6.763/75), ao recepcionar tais prescrições legais, fixou em seu Art. 29, § 6º, item 1, a mesma regra prevista na legislação complementar, ou seja, aquisições de materiais para uso ou consumo somente ensejarão créditos os adquiridos a partir de janeiro/2003.

Conforme se vê nos autos, a Impugnante é empresa fabricante de produtos de laticínios, tendo uma linha de produção diversificada. A ação fiscal partiu de informações prestadas pela própria empresa, que ao preencher as planilhas acostadas a fls. 53/57 indicou, dentre os diversos produtos levantados, aqueles que são consumidos em laboratório, limpeza e higienização, tratamento de água e na caldeira.

De posse destas informações, o Fisco elaborou os quadros de fls. 11 e seguintes que detalham, de forma sintética, o material, número da nota fiscal, data, valores da base de cálculo e do ICMS que restou exigido mediante recomposição da conta gráfica.

Constata-se, do compulsar dos autos, que o estorno atingiu os materiais empregados em análises laboratoriais, tratamento de água, higienização e limpeza.

O creditamento levado a efeito pela Impugnante não tem respaldo na legislação tributária vigente. A IN SLT 01/86 foi editada para dirimir dúvidas quanto ao correto enquadramento dos produtos intermediários no processo produtivo. Temos que matérias-primas e produtos intermediários são aqueles consumidos ou que integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição. Define que produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integre-se ao produto novo, ou o que, embora não se integre ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização. O consumo direto do produto há que se dar em um ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas de produção independentes.

Analisando os materiais discriminados nas notas fiscais trazidas à colação pode-se concluir que os produtos de laboratório são utilizados numa linha marginal da produção. Os produtos de higienização e limpeza, tais como, detergente, soda líquida, álcool, soda cáustica e outros materiais não integram o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição e nem são consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização. A higienização e limpeza se dá numa etapa anterior à produção.

É indiscutível a necessidade dos testes laboratoriais, bem como higienização, esterilização e limpeza do estabelecimento. Porém, para que os créditos do imposto se legitimem não basta a essencialidade dos gastos que são realizados pela empresa, pois este não é o único critério para legitimar créditos do ICMS.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, portanto, que não basta ser imprescindível, ser essencial, necessariamente há que se observar a previsão legal da apropriação do crédito.

Quanto aos materiais de construção adquiridos pela empresa em operações interestaduais, para aplicação em obra de ampliação do estabelecimento, como a própria afirmou nas razões defensivas, o Fisco exige, apenas, a diferença de alíquota, pois o ICMS destacado na nota fiscal não foi aproveitado pela Impugnante, conforme consta a fls. 181.

Ao adquirir os materiais para emprego em obra de construção ou ampliação do estabelecimento, a Impugnante se enquadra na condição de consumidora final de tais, razão pela qual se impõe o recolhimento da diferença de alíquota, nos termos do Art. 5º, item 6, da Lei 6.763/75.

Ressalte-se que a exigência fiscal alcançou 07 (sete) notas fiscais no exercício de 1999, detalhadas a fls. 181, enquanto que a Impugnante, mediante denúncia espontânea de fls. 190/193, regulariza o recolhimento do diferencial no tocante a diversas notas fiscais adquiridas da mesma empresa no período de janeiro a julho/2000. Ou seja, espontaneamente reconhece ser procedente a exigência fiscal nesta rubrica.

Igual raciocínio se faz quando se leva em consideração a aquisição dos materiais para uso ou consumo no estabelecimento, como os já comentados, utilizados nas análises laboratoriais, tratamento de água, higienização e limpeza, quando adquiridos em operações interestaduais, impõe-se à Impugnante a complementação da diferença das alíquotas interna e interestadual, por força do mesmo Art. 5º, item 6, da Lei 6.763/75.

Quanto ao estorno efetuado pelo Fisco nas prestações de serviços de transporte tomadas de empresas sediadas no Estado do Espírito Santo, constata-se que após exame da legislação tributária capixaba, tais empresas estão afastadas do regime tributário simplificado aplicável às microempresas, razão pela qual o Fisco reformulou o crédito tributário para reconhecer a legitimidade do creditamento realizado pela Impugnante, excluindo tal exigência conforme consta a fls. 178/189.

Quanto ao estorno de créditos derivados de devoluções de mercadorias que o Fisco reputou como irregulares, destaca-se, de um lado, a Impugnante sustentando que as mercadorias não saíram do estabelecimento, e de outro o Fisco que alega exatamente o contrário, com o retorno ocorrendo ao arrepio da regra prevista no Art. 78 do RICMS/96.

A tributação que se opera mediante auto-lançamentos por parte do sujeito passivo, como é o caso do ICMS, é toda cercada de regras que visam coibir a simulação. É o caso do art. 78 do RICMS/96 e seus parágrafos. Com relação à saída da mercadoria, e a subseqüente emissão da nota fiscal de retorno, colaciona-se as seguintes disposições regulamentares:

Art. 20 (Anexo V) - O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrarem, real ou simbolicamente, bens ou mercadorias:

V - em retorno quando não forem entregues ao destinatário, hipótese em que conterá as indicações do número, da série, da data da emissão e do valor do documento original;

Art. 147 da Parte Geral do RICMS/96 - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento, e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

§ 2º - Para o efeito deste artigo, caso não tenha sido indicado prazo menor no documento fiscal, presume-se saída a mercadoria 3 (três) dias após a data de sua emissão.

À vista do regramento acima, pode-se concluir, em relação às notas fiscais cujos créditos foram glosados, que o estorno procedido pelo Fisco não deve prevalecer apenas em relação à Nota Fiscal nº 003054, de 07/05/99, com emissão do retorno em 10/05/99, conforme fls. 39/40, portanto, dentro do prazo de 03 (três) dias. Não há provas nos autos de que tenha havido a saída efetiva da mercadoria, nem se pode presumir a saída pela regra contida no Art. 147, § 2º, supracitado. Destarte, não é aplicável, neste caso, a regra prevista no Art. 78 da Parte Geral do RICMS/96 e seus parágrafos.

Para as demais notas fiscais, onde consta efetivamente a data da saída da mercadoria, a exemplo das Notas Fiscais nºs 002595, 002599, 002597, ou cuja emissão de retorno tenha se dado em prazo superior a três dias, a exemplo das Notas Fiscais nºs 002507, 002657, 003958, ou no caso da Nota Fiscal nº 002716, onde consta carimbo de fiscalização de trânsito confirmando a circulação da mercadoria, devem ser observados os requisitos previstos no art. 78 da parte geral do RICMS/96, para fins de recuperação do ICMS destacado na saída, o que não foi feito pela Impugnante.

Impõe-se, por fim, um ajuste no DCMM de fls. 365, para fins de se respeitar a recomposição da conta gráfica do ICMS que foi feita a fls. 10. Levando-se em conta a reformulação já feita pelo Fisco, e mais a exclusão da Nota Fiscal nº 003054.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o Lançamento para acatar a reformulação feita pelo Fisco e, ainda, para excluir o estorno do crédito referente ao retorno da Nota Fiscal nº 003054, devendo ser feito o ajuste nos meses de fevereiro a maio, em razão da recomposição da conta gráfica e da exclusão da referida nota fiscal, nos termos do parecer da Auditoria Fiscal. Participaram do julgamento,

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

além dos signatários, as Conselheiras Cláudia Campos Lopes Lara e Glemer Cássia Viana Diniz Lobato.

**Sala das Sessões, 07/08/02.**

**José Luiz Ricardo  
Presidente/Revisor**

**Windson Luiz da Silva  
Relator**

*WLS/EJ*

*mn*

CC/MIG