

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.088/09/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000157891-26
Impugnação: 40.010123005-27
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.00-44
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 66, inciso II e 70, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, da Lei 6763/75. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências fiscais referentes aos itens considerados como produtos intermediários utilizados no processo produtivo da empresa.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatada a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, pelas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo no estabelecimento. Procedimento fiscal respaldado pelos artigos 2º, inciso II; 42, § 1º; 43, inciso XII; Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS e multa de revalidação. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências fiscais referentes aos itens considerados como produtos intermediários utilizados no processo produtivo da empresa.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO – INCENTIVO FISCAL – RESOLUÇÃO 3.166/01. Constatado o recolhimento a menor de ICMS, em face da apropriação de parcela de imposto não cobrada e não paga ao Estado de origem, decorrente de benefícios fiscais concedidos isoladamente, ao desamparo de convênio interestadual, em desacordo com a regra estabelecida no artigo 1º, parágrafo único e artigo 8º, inciso I, ambos da Lei Complementar 24/75, artigo 62, §1º do RICMS/02 e Resolução nº 3.166/01. Legítimas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de agosto a dezembro de 2005, face à constatação das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo;

2) falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota referente às aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo;

3) aproveitamento indevido de créditos, no período de 01/08/05 a 06/09/05, oriundos de operações contempladas por benefícios fiscais em outra Unidade da Federação, concedidos unilateralmente, ou seja, sem a celebração de convênios.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75.

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada apresenta, tempestivamente, através de procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 504 a 530, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 658 a 664.

Na sessão do dia 14/11/08, a 1ª Câmara de Julgamento exara despacho interlocutório (fl. 716), o qual é cumprido pela Impugnante às fls. 721/722.

O Fisco volta a se manifestar (fls. 724 a 726), pedindo a procedência do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares

Do pedido de prova pericial

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 os quesitos propostos têm respostas no conjunto probatório já acostado aos autos ou são irrelevantes para o deslinde da questão, não exigindo conhecimento técnico de que não seja detentor o Órgão Julgador.

Além do mais, o que a Impugnante pretende ver provado confunde-se com o próprio mérito do lançamento, ou seja, a classificação ou não dos produtos como sendo de uso e consumo.

Assim, o requerimento de perícia deve ser indeferido, com fundamento no artigo 142, inciso II, alíneas “a” e “c” do RPTA/MG.

Da nulidade parcial do Auto de Infração

A Impugnante requer nulidade parcial do Auto de Infração referente ao período entre 2001 a 2002, ressalte-se, todavia, que tal período não foi, sequer, objeto de análise do referido PTA.

Assim, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

Do Mérito

1) Crédito de ICMS – Aproveitamento indevido – Materiais de uso e consumo

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de agosto a dezembro de 2005, relativos a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os critérios utilizados para definição das mercadorias/produtos a serem objetos de estorno de crédito do imposto, assentou-se na descrição do material e sua real aplicação, de acordo com informações prestadas pela própria Autuada (fl.48).

Assim, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco se restringiu aos produtos utilizados na limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, equipamentos ou instalações industriais (sabão, soda, detergentes e aditivos) e de lubrificantes de esteiras transportadoras.

Os produtos não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição da norma tributária disciplinada no artigo 66, inciso V, alínea “b”, do RICMS/02 e na Instrução Normativa 01/86.

Segundo esses dispositivos, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa define como 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.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Pela própria natureza dos produtos objeto da presente autuação, percebe-se nitidamente que os mesmos não se enquadram nessa definição.

Esse entendimento é corroborado pela resposta dada pela SUTRI à Consulta de Contribuinte nº 128/2000, abaixo reproduzida:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 128/2000

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, DO RAMO DE LATICÍNIO, INFORMA QUE TEM POR ATIVIDADE A PRODUÇÃO DE DOCES, RAÇÃO PARA ANIMAIS, EMBALAGEM PARA USO PRÓPRIO, COMERCIALIZAÇÃO DE MATERIAIS E FERRAMENTAS PARA AGRICULTURA E PECUÁRIA, PRODUTOS VETERINÁRIOS, FERTILIZANTES, SEMENTES E ADUBOS.

(...)

AFIRMA, AO FINAL DE SUA EXPOSIÇÃO, **QUE TEM APROVEITADO CRÉDITOS REFERENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS PARA HIGIENIZAÇÃO NO SEU PROCESSO PRODUTIVO.**

ISSO POSTO,

CONSULTA:

(...)

3 - O ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE HIGIENIZAÇÃO UTILIZADO NA LINHA DE PRODUÇÃO DA CONSULENTE GERA DIREITO A CRÉDITO?

RESPOSTA:

1, 2 e 3 - O SUBITEM 2.2, § 1º, ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/96 ESTABELECE QUE SÃO COMPREENDIDOS ENTRE AS MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU QUE INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL A SUA COMPOSIÇÃO.

O DISPOSITIVO APONTA CLARAMENTE PARA AQUELES MATERIAIS QUE SÃO IMPRESCINDÍVEIS À FABRICAÇÃO DE UM PRODUTO NOVO, OU SEJA, AQUELES CUJA PRESENÇA OU PARTICIPAÇÃO NA OBTENÇÃO DESSE PRODUTO PODERÁ SER COMPROVADA.

NÃO É O CASO DE PRODUTOS QUÍMICOS UTILIZADOS NA LIMPEZA, HIGIENIZAÇÃO OU ESTERILIZAÇÃO DE VASILHAMES, EQUIPAMENTOS OU INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS.

ASSIM, O ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE TAIS PRODUTOS, QUE SÃO DE USO E CONSUMO PELO QUE SE DEDUZ DA EXPOSIÇÃO, NÃO IMPLICA CRÉDITOS NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DA CONSULENTE...”.

Em sua manifestação, o Fisco menciona decisões do TJ/MG sobre matéria idêntica à ora em apreço, com o mesmo entendimento exposto, conforme trecho abaixo reproduzido:

“A DECISÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA, EMBARGOS INFRINGENTES NA APELAÇÃO CÍVEL 20.184/4 DE 22/08/1991, JÁ AQUELA ÉPOCA À LUZ DA VIGÊNCIA DE OUTRO REGULAMENTO, TEVE PARECER CONTRÁRIO DO RELATOR E DO PRIMEIRO VOGAL, QUE PRONUNCIARAM:

“EMBORA INDISPENSÁVEIS AO PROCESSO PRODUTIVO OS PRODUTOS DE LIMPEZA E DESINFECÇÃO, NÃO GERAM CRÉDITOS APROVEITÁVEIS AO ABATIMENTO DO ICM. AFIRMA O PROLATOR DO VOTO MINORITÁRIO QUE A INDISPENSABILIDADE DOS PRODUTOS DE LIMPEZA NO PROCESSO INDUSTRIAL TORNA-SE IRRELEVANTE À CARACTERIZAÇÃO DO DIREITO AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, PORQUE TAIS PRODUTOS (DETERGENTES E SIMILARES) NÃO PODEM SER CONSIDERADOS INTERMEDIÁRIOS NA OBTENÇÃO DE BEBIDAS E REFRIGERANTES, POR ISSO NÃO OS CONSIDERANDO PARA O CÔMPUTO FINAL DO PRODUTO PARA GERAR O CRÉDITO DE ICM, FUNDADO NO PRINCÍPIO DA NÃO CUMUTATIVIDADE.

(...)

A INDISPENSABILIDADE DOS PRODUTOS (DETERGENTES E SIMILARES) PARA O PRODUTO FINAL É IMPERTINENTE PARA EFEITO DE RECONHECER-SE DIREITO DE CRÉDITO DO ICM RECOLHIDO NA AQUISIÇÃO DE DITOS PRODUTOS.

TAIS PRODUTOS SÃO BENS DE CONSUMO PARA O ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL DA EMBARGADA, MAS NÃO PODEM GERAR O DIREITO DE CRÉDITO.

O DIREITO DE ABATIMENTO, PARA EFEITO DE NÃO-CUMULATIVIDADE, DIZ RESPEITO AO CRÉDITO QUE SE LIMITE À AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA OU MATERIAL SECUNDÁRIO QUE SE INTEGRA FINALMENTE NO PRODUTO RESULTANTE DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, NÃO COMO AQUI, ONDE EMBORA INDISPENSÁVEIS PARA A INDÚSTRIA DA EMBARGADA, NÃO INTEGREM O PRODUTO, AQUELES PRÓPRIOS DE LIMPEZA, AINDA QUE NECESSÁRIOS PARA A LAVAGEM DE VASILHAME.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMUNGANDO COM OS PRONUNCIAMENTOS TRANSCRITOS ACIMA, EM DECISÃO MAIS RECENTE, O MESMO TRIBUNAL, DECIDIU NO PROCESSO 1.0433.98.000323-3/001(1), ACÓRDÃO DE 14/10/2004, PELA INADMISSÃO DO APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS RELACIONADOS COM A AQUISIÇÃO DE **SODA CÁUSTICA, SABÕES, DETERGENTES E LUBRIFICANTES UTILIZADOS NA LUBRIFICAÇÃO DE MÁQUINAS, BEM COMO NA LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO DE VASILHAMES E EQUIPAMENTOS, UTILIZADOS POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE DE REFRIGERANTES**, POSTULANDO QUE OS PRODUTOS SÃO UTILIZADOS EM FASES PREPARATÓRIAS DO PROCESSO PRODUTIVO, LINHA MARGINAL E INDEPENDENTE, SEM NENHUMA APLICAÇÃO NO PROCESSO CENTRAL DE PRODUÇÃO.

DESTARTE É IRRELEVANTE A IMPORTÂNCIA DOS PRODUTOS DE LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO, POIS, "O PROBLEMA NÃO É DE JUSTIÇA, MAS DE LEGALIDADE", AFIRMA O DESEMBARGADOR SCHALCHER VENTURA, EM VOTO PROFERIDO NO ACÓRDÃO ABAIXO TRANSCRITO, PROFERIDO NA TERCEIRA CÂMARA CÍVEL DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS, QUE TÃO-BEM SE APLICA AO CASO.

(...)

O SR. PRESIDENTE (DES. SCHALCHER VENTURA):

"MEU VOTO É O SEGUINTE:

(...)

PRETENDE A EXECUTADA, ORA APELADA, INCLUIR OS PRODUTOS, ADQUIRIDOS PARA UTILIZAÇÃO NA DESINFECÇÃO DE VASILHAME E NA LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS, NO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ALEGANDO QUE A **SODA CÁUSTICA**, OS SABÕES, DETERGENTES E LUBRIFICANTES DE ESTEIRA SÃO MATERIAIS INDISPENSÁVEIS AO CICLO DE PRODUÇÃO DAS MERCADORIAS QUE COMERCIALIZA (NA ESPÉCIE, REPRESENTADAS POR REFRIGERANTES), EM CONTRAPOSIÇÃO AO ENTENDIMENTO DA FISCALIZAÇÃO ESTADUAL, QUE ENQUADROU TAIS PRODUTOS ENTRE OS MATERIAIS DE USO E CONSUMO, NÃO INTEGRANTES DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

(...)

LUBRIFICAÇÃO DE MAQUINÁRIO, LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO DE VASILHAMES E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS PELO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, CONSTITUEM FASES PREPARATÓRIAS DO PROCESSO PRODUTIVO. OS PRODUTOS ALI UTILIZADOS NÃO TÊM APLICAÇÃO NO PROCESSO CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO, POIS PARTICIPAM DO PROCESSO INDUSTRIAL EM LINHAS MARGINAIS E INDEPENDENTES DAQUELE. ENTENDIMENTO CONTRÁRIO NOS LEVARIA A AMPLIAR INDEFINIDAMENTE O LEQUE DE "PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS", PARA EFEITO DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS, ADOTANDO, COMO TAL, TODO E QUALQUER MATERIAL NECESSÁRIO AO FUNCIONAMENTO DA INDÚSTRIA E UTILIZADO NAS DIVERSAS FASES PRECEDENTES AO PROCESSO PRODUTIVO, COMO INTEGRANTE DO PRODUTO FINAL, OU MESMO CONSUMIDO NO PROCESSO CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO.(GRIFO NOSSO)

SOBRE A MATÉRIA, HÁ VÁRIOS PRECEDENTES DESTES TRIBUNAL, NO SENTIDO DA INADMISSÃO DE TAIS CRÉDITOS DE ICMS: AC 69.277-2, REL. DES. MURILO PEREIRA, J. 01.08.96; AC 70.703-4, REL. DES. FERNANDES FILHO, J.19.08.97; AC 55027-9, REL DES. CORRÊA DE MARINS, J. 20.06.96.

(...)

TODAVIA, O PROBLEMA NÃO É DE JUSTIÇA, MAS DE LEGALIDADE E ESTA SÓ PODE TER MODIFICAÇÃO EM OUTRO PODER DA REPÚBLICA...”

NOTA-SE QUE A DECISÃO FOI EXARADA EM UM MOMENTO QUE A DISCUSSÃO SOBRE A QUESTÃO JÁ SE ENCONTRAVA BASTANTE SEDIMENTADA, TANTO QUE MENCIONA EXPRESSAMENTE VÁRIOS PRECEDENTES DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS, NO SENTIDO DA INADMISSÃO DE TAIS CRÉDITOS DE ICMS”.

O entendimento da Impugnante com relação ao amplo aproveitamento do crédito de ICMS, em respeito ao princípio da não cumulatividade não encontra respaldo legal, sendo correto o trabalho fiscal que determina os estornos com fundamento no artigo 70, inciso III, do RICMS/2002:

“Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de 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;”

Entretanto, cabe discutir se todos os itens estornados pelo trabalho fiscal se enquadram como material de uso e consumo, ou, se de outra forma, podem ser considerados como insumo ou produtos intermediários.

Neste sentido deve ser cancelado o estorno referente aos créditos de hipoclorito de sódio líquido por se tratar de produto utilizado no tratamento da água que será utilizada como insumo na produção de cerveja ou refrigerantes e que, portanto gera direito ao crédito por parte da Impugnante. Neste item deve ser respeitada a proporção de 30% (trinta por cento), tendo em vista a informação da Contribuinte em fls. 722, de que o produto é utilizado no tratamento de água e efluentes. Legítimo o crédito para o tratamento da água a ser utilizada no processo de industrialização na proporção informada pela Contribuinte.

A informação trazida pela Fazenda da proporção 1 para 4,21 extraída do site da Contribuinte, não pode ser considerada por se tratar de dado genérico, e podendo ter significativas diferenças de uma planta industrial para outra, em função da qualidade e composição da água fornecida.

O produto polímero Ch 409 tem como utilização, no relatório de fls. 39 a 46, “tratamento de água”. Neste item não vem a informação de que é utilizado no tratamento de efluentes, como claramente especificado no anterior, sendo assim pode-se concluir que é utilizado exclusivamente na água consumida na produção de bebidas e desta forma gerando o crédito de ICMS. Se a conclusão não pudesse ser clara, cairia-se na dúvida e da mesma forma deveria ser concedido o crédito referente a este produto à Impugnante, e sendo assim, devem ser cancelados os estornos referentes a este produto.

O aditivo Spectrus Nx 1106 e ácido Clorídrico 33 são utilizados para tratamento no pasteurizador, conforme demonstrativo de fls. 39 a 46, e, portanto, exclusivamente na linha de produção e, desta forma, gerando crédito de ICMS nos termos do artigo 66, V, do RICMS/02.

Os itens niple duplo, estrela 7 bolsas, defletor, são peças empregadas nos bens, cujos créditos são autorizados no § 6º, do artigo 66, do RICMS/02 e, desta forma, o estorno deve ser excluído do lançamento tributário.

Gás liquefeito de petróleo utilizado em empilhadeiras, que pelos fluxos apresentados em fls. 615 a 618 atuam diretamente na linha de produção, e o óleo diesel com utilização na geração de vapor, portanto, em uma caldeira, tem os créditos autorizados na legislação mineira, pois trata de energia consumida no processo de industrialização de forma similar à elétrica.

Os produtos acima relacionados devem ser considerados como intermediários, pois são empregados diretamente no processo de industrialização estando de acordo com a autorização de crédito previstos no artigo 66, do RICMS/02.

O estorno referente aos demais itens deve ser mantido, pois são utilizados em fases preparatórias do processo produtivo, linha marginal, sem aplicação no processo central de produção.

Corretas, portanto, em parte, as exigências do ICMS, da multa de revalidação e da Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI da Lei 6763/75.

2) Falta de recolhimento da diferença de alíquota:

Foi exigido o ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual relativo às aquisições interestaduais dos produtos analisados no item anterior.

Restando demonstrado que esses produtos se caracterizam como materiais de uso e consumo, legítima é a cobrança do diferencial de alíquota, nos termos dos artigos 6º, inciso II e 13, §1º, ambos da Lei 6.763/75, *in verbis*:

“6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;”

Art. 6º - Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II - na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente.

(...)

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

§ 1º - Nas hipóteses dos incisos II e III do artigo 6º, a base de cálculo do imposto é o valor da operação ou prestação sobre o qual foi cobrado o imposto na unidade da Federação de origem, e o imposto a recolher será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual”.

Resta acrescentar que, em função da exclusão das exigências fiscais relativas aos produtos considerados como intermediários, relacionados no item anterior,

a parcela do crédito tributário relativa à diferença de alíquota também sofreu modificação (*redução*).

Corretas, portanto, em parte, as exigências do ICMS e da Multa de Revalidação capitulada no artigo 56, inciso II, da Lei 6763/75.

3) Créditos de ICMS - Aproveitamento indevido – Incentivo fiscal

As planilhas de fls. 12/13 trazem relacionados os números das notas fiscais de aquisições de mercadorias, emitidas por estabelecimentos sediados em outra Unidade da Federação, planilhas estas onde foram demonstrados a base de cálculo, o imposto lançado, o crédito do ICMS devido e o total do imposto a estornar, equivalente à parcela não paga ao Estado de origem, nos termos do Anexo Único da Resolução Nº 3.166/01.

Cabe assinalar que, o aproveitamento de crédito de imposto não cobrado, logo, não pago, na origem, não se tornou indevido exclusivamente por determinação da Resolução 3.166/01, mas por disposições inseridas na legislação, a partir da Constituição Federal/88.

Pela CF/88, art. 155, § 2º, XII, "g", cabe à Lei Complementar "regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados".

A LC que trata da matéria é a de nº 24/75, recepcionada pela CF/88.

Em seu art. 1º, estabelece:

"Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução de base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - a quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no imposto de circulação de mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data".

Seu artigo 2º, § 2º, é taxativo:

"Art. 2º - (...)

§ 2º - A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados";
(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

E conclusivo o art. 8º:

“Art. 8º - A inobservância dos dispositivos desta lei acarretará, cumulativamente:

I - a nulidade do ato e a ineficácia do crédito fiscal atribuído ao estabelecimento receptor da mercadoria”;

Inferre-se, portanto, que as normas citadas aplicam-se a todas as Unidades da Federação, donde a impossibilidade de qualquer delas, isoladamente, conceder eventual benefício a seus contribuintes, principalmente quando possa repercutir em prejuízo de outro ente tributante, como na espécie.

Eis, pois, que o RICMS/02 estampa em seu art. 62 (redação original):

“Art. 62 - O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores, por este ou por outro Estado”. (Grifo apostro)

No mesmo sentido é a redação do art. 68, *caput*:

“Art. 68 - O crédito corresponderá ao montante do imposto corretamente cobrado e destacado no documento fiscal relativo à operação ou à prestação”. (Grifo apostro)

Decretos publicados em diversos Estados fizeram constar dispositivos concessores de benefícios a seus contribuintes, sem que estivessem amparados por convênios interestaduais celebrados em consonância com a LC 24/75.

Importa salientar que não é necessariamente a Resolução 3.166/01 que, sozinha, veda a apropriação de parcela de imposto não debitada e não paga, logo, não cobrada. Ela elucida quais situações não ensejariam o creditamento pela alíquota destacada, por caracterizar-se a maior.

Predito crédito, enquanto concessão unilateral, à revelia do CONFAZ, portanto, sem observância da LC 24/75, não é oponível a qualquer outro ente tributante estadual da Federação.

Assim, ao destacar imposto à alíquota de 12%, em operação interestadual, o remetente não o fazia sobre o valor corretamente cobrado, havendo, por conseguinte, um excedente. Daí, a prevalência do art. 70, inciso X, do RICMS/02:

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

(...)

X - o valor do imposto estiver destacado a maior no documento fiscal, relativamente ao excesso”.

Percebe-se que tais disposições bastavam-se juridicamente a fundamentar a glosa do crédito por concessão de benefício à revelia do CONFAZ.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mas, ainda assim, a Fazenda Pública houve por bem explicitar melhor o que já se fazia claro, inserindo, no art. 62, do RICMS/02, os §§ 1º e 2º, *in verbis*:

“Art. 62 - (...)”

§ 1º - Não se considera cobrado, ainda que destacado em documento fiscal, o montante do imposto que corresponder a vantagem econômica decorrente da concessão de incentivo ou benefício fiscal em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

§ 2º - A Secretaria de Estado da Fazenda, mediante resolução, disciplinará a apropriação do crédito do imposto relativamente às operações e prestações objeto do incentivo ou do benefício fiscal de que trata o parágrafo anterior”.

Mandou estornar valor de imposto destacado e não cobrado na origem:

“Art. 71 - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou bem entrado no estabelecimento:

(...)

VI - tiver o imposto destacado na documentação fiscal não cobrado na origem, conforme disposto no parágrafo único do artigo 62 deste Regulamento”.

Em seguida, fez publicar a Resolução 3.166/01, que traz a seguinte ementa:

Veda a apropriação de crédito do ICMS nas entradas, decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto.

No seu art. 2º, dispôs:

“Art. 2º - Fica vedado o aproveitamento de quaisquer créditos relativos a operações beneficiadas com reduções de base de cálculo em sua origem sem amparo em convênios celebrados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ)”.

Tem-se, então, uma gama de disposições, da CF/88, passando pela LC 24/75, pelo RICMS/02, até a Resolução 3.166/01, a disciplinar a apropriação do crédito, vedando o correspondente aproveitamento do imposto não cobrado.

Contrariamente ao alegado pela defesa, não se visualiza inobservância da regra da não-cumulatividade, ao revés, enriquecimento sem causa do contribuinte destinatário, que estaria a se apropriar de imposto não pago, a título de crédito, em prejuízo do erário estadual.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange à aplicação da multa isolada, destaca-se a perfeita sincronia entre o tipo nela descrito e a imputação fiscal, *in verbis*:

"Art. 55- As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II e 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;"

Corretas, portanto, as exigências fiscais referentes ao ICMS, Multa de Revalidação prevista no artigo 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso XXVI, ambos da Lei 6763/75.

A alegação de estorno de ICMS sobre o transporte não deve ser considerada, pois não foi objeto de lançamento.

Não cabe a este Conselho analisar a arguição de inconstitucionalidade da Resolução 3.166/2001 da Secretaria de Estado de Fazenda, em respeito ao artigo 110, I, do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências fiscais referentes aos itens hipoclorito de sódio líquido na proporção de 30% utilizada no tratamento de água do processo produtivo, polímero, aditivo Spectrus Nx1106, ácido clorídrico, niple duplo, estrela 7 bolsas, defletor, gás liquefeito de petróleo e óleo diesel. Vencidos, em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros (Relatora) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que o julgavam parcialmente procedente para excluir as exigências fiscais apenas referente aos itens hipoclorito de sódio líquido e polímero na proporção de 30% utilizada no tratamento de água do processo produtivo. Designado relator o Conselheiro Vander Francisco Costa (Revisor). Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 20 de março de 2009.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Vander Francisco Costa
Relator/Designado

VFC/EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.088/09/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000157891-26
Impugnação: 40.010123005-27
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - Ambev
IE: 740358740.00-44
Proc. S. Passivo: Peter de Moraes Rossi/Outro(s)
Origem: DF/Betim

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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.

Dentre as exigências a que se refere o Auto de Infração em exame incluem-se aquelas decorrentes da constatação de aproveitamento indevido de crédito pela entrada de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento e a falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestadual, pelas mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo no estabelecimento.

Esclareça-se, inicialmente, que a vedação ao crédito relativo aos materiais de uso e consumo está prevista no artigo 70, inciso III do Regulamento do ICMS de 2002 (RICMS/2002), *in verbis*:

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2.006, de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, excetuada as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste regulamento;

Efeitos de 15/12/2002 a 16/12/2002 - Redação Original RICMS/02

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2.002, de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, excetuada as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste regulamento;

Efeitos de 01/01/2000 a 14/12/2002 - RICMS/96

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2.002, de bens destinados a uso e consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 § 1º do artigo.

(...).

Verifica-se, também, que no caso dos autos, os critérios utilizados para definição das mercadorias/produtos a serem objetos de estorno de crédito do imposto, levou em conta a descrição do material e sua real aplicação, informada pela Autuada às fls. 48 dos autos, onde se especificou também o local de utilização destes materiais.

A defesa da Autuada é no sentido de que são legítimos os créditos de material de uso e consumo e produto intermediário e que tais produtos, no caso do seu processo produtivo, são verdadeiros insumos, imprescindíveis à obtenção do produto final.

De acordo com a Instrução Normativa SLT 01/86, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa define como 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.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Feitos estes esclarecimentos, salienta-se que a controvérsia com a decisão vencedora se relaciona aos produtos “aditivo Spectrus Nx 1106”, “Ácido Clorídrico 33”, “Niple duplo”, “estrela 7 bolsas”, “defletor”, gás liquefeito de petróleo e óleo diesel, que considerou que os dois primeiros são utilizados para tratamento do pasteurizador e, portanto, exclusivamente na linha de produção. Quanto aos outros, considerou que são peças empregadas nos bens, cujos créditos são autorizados pelo disposto no § 6º do artigo 66 do Regulamento do ICMS de 2002 (RICMS/2002). No que tange ao óleo diesel e ao gás liquefeito de petróleo a decisão foi no sentido de que os créditos são autorizados pela legislação mineira, por se tratar de energia consumida no processo de industrialização.

Com todo respeito, discorda-se das conclusões acima, uma vez que se infere, do exame dos autos que os produtos “aditivo Spectrus Nx 1106”, “Ácido Clorídrico 33”, “Niple duplo”, “estrela 7 bolsas” “defletor” não podem ser classificados como intermediários, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT 01/86, segundo a qual produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

Saliente-se, em relação ao produto “Ácido clorídrico 33”, que em decorrência do despacho interlocutório exarado às fls. 716, por esta 1ª Câmara, em 14

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de novembro de 2008, a própria Autuada informou às fls. 722, que a exata utilização e finalidade do mesmo é limpeza.

Verifica-se, ainda, de acordo com os documentos de fls.39/46, que o produto “Niple duplo” é utilizado como peça de tubulação, “estrela 7 bolsas” é utilizada na enchedora de garrafa e o “defletor” auxilia no alinhamento da garrafa.

Conforme se vê, a utilização descrita não permite inferir a aplicação destes produtos no processo produtivo da empresa, tampouco restou comprovado que satisfazem às condições do inciso I e II do § 6º do artigo 66 do RICMS/2002. Examine-se:

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:

(...)

§ 6º - Será admitido o crédito, na forma do § 3º deste artigo, relativo à aquisição de partes e peças empregadas nos bens a que se refere o parágrafo anterior, desde que:

I - a substituição das partes e peças resulte aumento da vida útil prevista no ato da aquisição ou do recebimento do respectivo bem por prazo superior a 12 (doze) meses; e

II - as partes e peças sejam contabilizadas como ativo imobilizado.

(...).

Quanto ao óleo diesel e ao gás liquefeito de petróleo, cabe mencionar que o inciso, VIII do artigo 66 do RICMS/2002, acima mencionado, autoriza o aproveitamento de crédito relativo à entrada destas mercadorias, apenas por prestadora de serviços de transporte. Examine-se:

Art. 66.

(...)

VIII - a combustível, lubrificante, pneus, câmaras-de-ar de reposição ou de material de limpeza, adquiridos por prestadora de serviços de transporte e estritamente necessários à prestação do serviço, limitado ao mesmo percentual correspondente, no faturamento da empresa, ao valor das prestações alcançadas pelo imposto e restrito às mercadorias empregadas ou utilizadas exclusivamente em veículos próprios;

(...).

Desta forma, conclui-se que estão corretas as exigências fiscais relativas a estes produtos.

Finalmente, convém Salientar, que é defeso a este conselho a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de ato normativo, nos termos do que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dispõe o artigo 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos , aprovado pelo Decreto nº. 44.747, de 03 de março de 2008 (RPTA).

Desta forma, voto pela procedência parcial do lançamento, nos termos mencionados no Acórdão nº. 19088/09/1ª.

**Maria de Lourdes Medeiros
Conselheira**

CC/MIG