

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.999/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172050-67
Impugnação: 40.010131659-68
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.03-89
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE E MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo e de bens destinados ao ativo permanente alheio à atividade do estabelecimento, portanto, em desacordo ao previsto no art. 70, incs. III e XIII do RICMS/02 e Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, que vedam a apropriação de tais créditos. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em razão de reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, devem ser excluídas as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia, o óleo diesel utilizado como insumo energético; e também, às relativas ao catalisador combustão óleo BPF; filtros F30, FS 15P, manta filtrante e às do gás GLP utilizado nas empilhadeiras.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO - ATIVO PERMANENTE - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatado falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo/ativo permanente, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Entretanto, devem ser excluídas as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia, o óleo diesel utilizado como insumo energético; e também, às relativas ao catalisador combustão óleo BPF; filtros F30, FS 15P, manta filtrante e às do gás GLP utilizado nas empilhadeiras.

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE - PROPORCIONALIDADE. Constatado recolhimento a menor do imposto, tendo em vista o aproveitamento indevido de créditos relativos a aquisições de bens para o ativo permanente, diretamente no livro de Registro de Entradas, sem que fosse observada a proporcionalidade prevista no art. 66, § 3º da

Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em razão de reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Correta a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização. Porém, deve ser concedido à Autuada o crédito do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês no período fiscalizado, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, deixou de recolher e/ou recolheu a menor o ICMS, tendo em vista que:

1 – aproveitou indevidamente créditos de ICMS referentes a aquisições de material de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento;

2 – falta de recolhimento do diferencial de alíquotas relativo às aquisições de materiais de uso e consumo e ativo permanente, assim escriturados e, também, com relação aos materiais/bens, objetos dos estornos efetuados no lançamento em análise;

3 – apropriou integral e de uma única vez, diretamente no livro de Registro de Entradas, créditos de ICMS relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente da empresa, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês;

4 – aproveitou indevidamente créditos de ICMS, mediante escrituração no livro de Apuração de ICMS, na rubrica “outros créditos”, créditos de ICMS referentes a material de uso e consumo.

Exigência de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, majorada em razão de reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

O PTA encontra-se instruído com o Auto de Início de Ação Fiscal (fls. 02/03), o Auto de Infração (fls. 04/06) e Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM - fls. 07/11; acompanhado pelos demais documentos que embasam a autuação, assim identificados:

- Relatório Fiscal (fls. 12/18), no qual a Fiscalização descreve o procedimento que resultou na detecção das irregularidades imputadas à Impugnante, indicando os dispositivos legais relativos às infringências e respectivas penalidades aplicadas, bem como demonstrando os valores totais do crédito tributário exigido; Anexo 1 (fls. 19/96) - Planilha "Estorno de Créditos de Uso e/ou Consumo"; Anexo 2 (fls. 97/98) - Planilha "Estorno de Créditos do Ativo Permanente"; - Anexo 3 (fls. 99/102) Planilha "Estorno de Créditos de Bens Alheios à Atividade"; Anexo 4 (fls. 103/134) - Planilha "Cálculo do Diferencial de Alíquota não Recolhido"; Anexo 5 (fls. 135/139) - Estorno de “Outros Créditos” do livro de Apuração de ICMS; Anexo 6 – (fls. 140/146) “Resumo do Crédito Tributário”; Anexo 7 (fls. 147/272) – Planilha de respostas da AMBEV referente às utilizações dos materiais constantes nos documentos

fiscais (CD e planilhas); Anexo 8 (fls. 273/276) - Relatório da visita ao processo produtivo contendo comparativo entre o setor de utilização/função informado pela Contribuinte e o constatado pela Fiscalização, bem como, a informação se o crédito é passível de estorno ou não; Anexo 9 (fls. 277/446) - Relatórios detalhados dos diferenciais de alíquotas recolhidos pela Autuada; Anexo 10 (fls. 447/578) - Cópias das Intimações encaminhadas à Autuada; Anexo 11 (fls. 579/3365) - Cópias das notas fiscais de entrada; Anexo 12 (fls. 3365/4054) – cópias livro de Registro de Entradas; (fls. 4055) – CD-R contendo cópia do arquivo EFD (Registro de Entradas) - exercícios 2009/2010; Anexo 13 (4056/4074) - Conta Corrente Fiscal - exercícios 2008/2010; Anexo 14 (fls. 4075/4143) – Cópias dos livros de Registro de Apuração de ICMS de 2008, 2009 e 2010; Anexo 15 (fls. 4144/4281) – Planilhas apresentadas pelo Contribuinte detalhando as rubricas lançadas em “outros créditos” no livro de Apuração de ICMS; Anexo 16 (fls. 4282/4283) – cópias telas do SICAF com dados referentes aos Acórdãos dos PTAS que geraram as reincidências.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 4285/4311, acompanhada dos documentos de fls. 4312/4527.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 4531/4553, analisa a impugnação e os documentos apresentados e conclui haver razão parcial à Impugnante, conforme reformulação do crédito tributário procedida às fls. 4554/4675.

Intimada a ter vistas dos autos (fls. 4677/4678), a Impugnante manifesta-se às fls. 4679/4680.

A Fiscalização manifesta-se a respeito (fls. 4684).

A Assessoria do CC/MG solicita diligência às fls. 4689/4690, que resulta na manifestação de fls. 4692/4693.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 4695/4730, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 4554/4555 e, ainda, para:

1) excluir as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia, bem como com relação ao óleo diesel, utilizados como insumos energéticos;

2) com relação à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos do Ativo Permanente de forma integral, conceder à Impugnante créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, no período fiscalizado, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02.

Em sessão realizada em 05/02/13, presidida pelo Conselheiro André Barros de Moura, decidiu a 2ª Câmara de Julgamento, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Também em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos da Portaria nº 04/01, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 19/02/13.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Relator) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que julgavam parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 4554/4555 e, ainda, para excluir as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia, bem como com relação ao óleo diesel, utilizados como insumos energéticos; com relação à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos do Ativo Permanente de forma integral conceder à Impugnante créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, no período fiscalizado, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02. Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cíntia Tavares Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que seja necessária tal prova à elucidação de eventuais obscuridades do lançamento.

Para tanto formula os quesitos de fls. 3636/3637, indicando o assistente técnico às fls. 3638.

Segundo a doutrina "*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*" (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e, essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Entretanto, no caso em tela, o pleito formulado mostra-se totalmente desnecessário, porquanto os autos trazem elementos suficientes de modo a possibilitar ao julgador aplicar, ao caso concreto, o tratamento legal atinente à matéria.

Com efeito, as planilhas elaboradas pela Fiscalização (fls. 18/80) constando a descrição, a utilização e a classificação dos produtos, identificam perfeitamente a origem dos valores dos créditos estornados na escrita fiscal da Impugnante.

Vale destacar que, os critérios adotados para se proceder aos estornos de créditos, tomaram por base as informações sobre a destinação de todos os bens de uso, consumo e bens do ativo permanente prestadas pela própria Autuada na mídia juntada às fls. 121 (Anexo 6 – Planilhas de respostas da AMBEV referente às utilizações dos materiais constantes nos documentos fiscais, bem como, para alguns itens, com

fundamento no Relatório Anexo 8 (fls. 273/276) emitido após visita técnica realizada pela Fiscalização às instalações industriais da Impugnante.

Efetivamente, as planilhas anexadas aos autos possibilitam a aplicação ao caso concreto do tratamento legal, de modo a verificar o enquadramento ou não dos produtos em questão nas disposições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/86 que trata do conceito de produto intermediário para efeito de crédito de ICMS, bem como, nas disposições contidas na Instrução Normativa SLT nº 01/98 editada com a finalidade de dirimir dúvidas no que diz respeito à definição de bens alheios à atividade do estabelecimento.

Desse modo, desnecessária a produção de prova pericial que, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento. Portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é supérflua por outras provas produzidas nos autos sob exame.

Assim, indefere-se a prova pericial requerida nos termos do art. 142, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747, de 03 de março de 2008.

Do Mérito

Conforme já relatado trata o presente lançamento sobre a acusação fiscal de que a Autuada, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010, deixou de recolher e/ou recolheu a menor o ICMS, tendo em vista que:

1 – aproveitou indevidamente créditos de ICMS referentes a aquisições de material de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento;

2 – falta de recolhimento do diferencial de alíquotas relativo às aquisições de materiais de uso e consumo e ativo permanente, assim escriturados, e, também, com relação aos materiais/bens, objetos dos estornos efetuados no lançamento em análise;

3 – apropriou integral e de uma única vez, diretamente no livro de Registro de Entradas, créditos de ICMS relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente da empresa, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês;

4 – aproveitou indevidamente créditos de ICMS, mediante escrituração no livro de Apuração de ICMS, na rubrica “outros créditos”, créditos de ICMS referentes a material de uso e consumo.

Frise-se que a Fiscalização reformulou o crédito tributário conforme Termo de Reformulação do Crédito Tributário de fls. 4554/4555.

Mencione-se que não foi feita recomposição da conta gráfica devido a débitos sucessivos no período autuado.

No relatório fiscal, anexo ao Auto de Infração, relata a Fiscalização que o lançamento embasou-se na análise conjunta da planilha preenchida pela Contribuinte (Anexo 7 - fls. 147/272) – Planilha de respostas da AMBEV referente às utilizações dos materiais constantes nos documentos fiscais (CD e planilhas), em outros lançamentos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de mesma sujeição passiva, no relatório da visita ao processo produtivo contendo comparativo entre o setor de utilização/função informado pela Contribuinte e o constatado pela Fiscalização (Anexo 8 - fls. 273/276), bem como em planilha detalhada do diferencial de alíquotas recolhido apresentada pela Autuada.

Ressalta a Fiscalização que a Autuada apresentou “Laudo Técnico para tomada de créditos de imposto sobre MIP – Material Intermediário de Produção” (fls. 157/272) e informou que tal laudo substituiria as informações anteriormente apresentadas (Anexo 7).

Explica que discorda da classificação dos itens relacionados no referido laudo como material intermediário e que, nele não constam todas as mercadorias que foram objeto de estorno no presente lançamento.

Salienta que tal laudo contempla apenas os itens classificados como de “manutenção” que se referem a peças para manutenção de vários equipamentos que não podem ser considerados, pela própria natureza, como produto intermediário de produção.

Vale destacar, inicialmente, que o aproveitamento de créditos do ICMS estabelecido no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "c" da Constituição Federal, encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 que assim determina:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

(...)

Na esteira da Lei Complementar nº 87/96, o Estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS estabelecendo, no art. 31 da Lei nº 6.763/75, as hipóteses em que não será aproveitado o crédito, a saber:

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou nãoincidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheio à atividade do estabelecimento.

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou prestação subseqüente estiver beneficiada redução da base de cálculo, o crédito proporcional à base de cálculo adotada.

§ 2º - Salvo prova em contrário, presume-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 3º - Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata a alínea "a" do item 4 do § 5º do art. 29, na proporção das operações e prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações e prestações, conforme dispuser o regulamento.

§ 4º - Após o quadragésimo oitavo período de apuração do imposto, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a entrada do bem destinado ao ativo permanente, também não será admitido o abatimento, a título de crédito, da eventual diferença entre o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada do bem e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

o somatório dos valores efetivamente lançados como crédito nos respectivos períodos de apuração.

Já o Regulamento do ICMS cuida da questão do aproveitamento de créditos do ICMS, dentre outros, no art. 66, assim determinando:

Capítulo II

Do Crédito do Imposto

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:

I - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo;

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

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

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:

(...)

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;

(...)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2020. (grifou-se)

Assim, o Regulamento do ICMS define qual é o produto intermediário que enseja direito a crédito do ICMS.

Contudo, vários produtos autuados não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT nº 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A citada 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.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa nº 01/86 estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na sua substituição.

Ainda, no que se refere ao conceito de bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, tem-se a IN DLT/SRE nº 01/98:

Dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

(...)

RESOLVE:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

I - os veículos de transporte pessoal;

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

b - sejam utilizados em atividades de capacitação técnica, de cultura, de lazer, esportivas, ou de profilaxia dos empregados, ainda que visem a aumentar a produtividade da empresa;

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

III - as mercadorias ou os serviços recebidos que se destinem à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º - Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º - Fica reformulada toda e qualquer orientação dada em desacordo com esta Instrução Normativa.

Assim, cabe discutir se todos os itens que tiveram os respectivos créditos estornados neste lançamento enquadram-se como materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento ou, se de outra forma, podem ser considerados como insumos ou produtos intermediários, ou ativo permanente não alheio.

Faz-se, portanto, análise pontual dos itens cujos créditos foram estornados, classificados pela Fiscalização como de uso e consumo ou alheio à atividade do estabelecimento, considerando-se a legislação supra e as informações trazidas pelas partes aos autos.

Materiais utilizados para assepsia de garrafas e limpeza de instalações

A Fiscalização classificou como materiais de uso e consumo os produtos de limpeza (detergente limpeza, detergente para limpeza de mão, sanitizante, soda cáustica, gás butano, ácido nítrico 53, hipoclorito sódio líquido, hipoclorito cálcio, aditivos, etc.), relacionados na planilha de fls. 4561/4636.

Neste grupo, conforme informação da Autuada em resposta à intimação da Fiscalização, “CD” de fls. 156, a glosa dos créditos efetuada restringiu-se aos produtos utilizados, basicamente, na limpeza, higienização ou esterilização de vasilhames, equipamentos ou instalações industriais.

Pela própria natureza dos produtos objeto deste item da presente autuação, percebe-se nitidamente que não se enquadram na definição de produto intermediário dada pelas normas retromencionadas.

Esse entendimento é corroborado pela resposta dada pela SUTRI/MG à Consulta de Contribuinte nº 128/00, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 128/2000

PTA Nº 16.000047689-70

CONSULENTE: MAROCA & RUSSO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ORIGEM: RIO CASCA - MG

ASSUNTO:

PRODUTO INTERMEDIÁRIO - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - SOMENTE O ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, ASSIM ENTENDIDOS, AQUELES CONSUMIDOS OU INTEGRADOS AO PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTOS INDISPENSÁVEIS A SUA COMPOSIÇÃO, ENSEJARÁ DIREITO AO CRÉDITO, NOS TERMOS DO SUBITEM 2.2, § 1º, ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/96.

EXPOSIÇÃO:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

DECLARA QUE, NO DESENVOLVIMENTO DE SUAS ATIVIDADES, ADQUIRE DIVERSAS MERCADORIAS PARA SEREM UTILIZADAS DIRETAMENTE NO PROCESSO INDUSTRIAL E QUE TAIS MERCADORIAS SÃO INDISPENSÁVEIS À OBTENÇÃO DO EFEITO BACTERICIDA NA PRODUÇÃO E DA QUALIDADE DOS SEUS PRODUTOS.

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

ISSO POSTO,

CONSULTA:

1 - O CONSUMO DE PRODUTO NA LINHA DE FABRICAÇÃO OU A INTEGRAÇÃO DE MATERIAL AO PRODUTO FINAL GERA CRÉDITO DO ICMS, CONFORME SUBITEM 2.2, § 1º, ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/96.

2 - NO CITADO DISPOSITIVO ESTÃO COMPREENDIDAS AS MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS CONSUMIDOS NA LINHA DE PRODUÇÃO?

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, QUE SOMENTE PODERÁ APROVEITÁ-LOS A PARTIR DE 01/01/2003, CONFORME INCISO I, ART. 33 DA LEI COMPLEMENTAR N.º 87, DE 13/09/96. (GRIFOU-SE).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se que há decisões do TJ/MG sobre matéria similar à ora apreciada, a exemplo dos Embargos Infringente na Apelação Cível 20.184/4 de 22/08/91, conforme trecho do voto abaixo reproduzido:

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 CUMULATIVIDADE.

(...)

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

Nos mesmos termos dos pronunciamentos transcritos acima, em decisão mais recente, o mesmo Tribunal, decidiu no Processo 1.0433.98.000323-3/00, Acórdão de 14/10/04, 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.

Recentemente, o TJMG analisando a questão do aproveitamento de créditos de ICMS referente à entrada de material de limpeza de vasilhames e lubrificação de maquinário decidiu pelo não cabimento do creditamento, confira-se:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS DE CONSUMO. IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO. A ENTRADA DE BENS NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, QUANDO NÃO INTEGRAM

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O PRODUTO FINAL, MAS SÃO DESTINADOS AO CONSUMO, NÃO IMPLICA CRÉDITO PARA COMPENSAÇÃO COM O MONTANTE DO IMPOSTO DEVIDO NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SEGUINTE. RECURSO NÃO PROVIDO.

(...)

A APELANTE SUSTENTA QUE A FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS NÃO RESPEITOU O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS. AFIRMA QUE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO REPUTADO INDEVIDO PELO FISCO, CONFORME O AUTO DE INFRAÇÃO, REFERE-SE À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO. RESSALTA QUE JUNTO AOS AUTOS PROVA PERICIAL QUE DEMONSTRA QUE OS PRODUTOS QUÍMICOS, TAIS COMO SODA CÁUSTICA, LUBRIFICANTES DE ESTEIRAS E DETERGENTE ALCALINO, INSEREM-SE INTEGRALMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, CABENDO, PORTANTO, O CRÉDITO DO ICMS NO MOMENTO DA ENTRADA DE TAIS PRODUTOS NO ESTABELECIMENTO (F. 131/140 - TJ).

A APELADA DIZ QUE OS PRODUTOS RELACIONADOS À F. 11-TJ DOS AUTOS SÃO UTILIZADOS EM ETAPAS QUE ANTECEDEM A INDUSTRIALIZAÇÃO (LIMPEZA DE VASILHAMES E LUBRIFICAÇÃO DE MAQUINÁRIO), NÃO INTEGRANDO O PRODUTO FINAL, O QUE JUSTIFICA A AUTUAÇÃO FISCAL QUE DETERMINOU O ESTORNO DO CRÉDITO DO ICMS INCIDENTE NA ENTRADA (F. 196/198 - TJ). A SENTENCIANTE ENTENDEU QUE NÃO HÁ, NOS AUTOS, COMPROVAÇÃO DE QUE OS PRODUTOS UTILIZADOS NA DESINFECÇÃO DE VASILHAMES E NA LUBRIFICAÇÃO DE ESTEIRAS SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

NÃO SUBSISTE A PRETENSÃO DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS, POR AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE CONSUMO, EM FACE DE VEDAÇÃO LEGAL, O QUE NÃO IMPLICA OFENSA À REGRA DA NÃO CUMULATIVIDADE PREVISTA NO ART. 155, § 2º, I DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

O LAUDO PERICIAL, QUE FOI JUNTADO COM O PROPÓSITO DE SER ADMITIDO COMO PROVA EMPRESTADA, INDICA QUE AS MERCADORIAS LEVADAS A CRÉDITO PELA EMBARGANTE NÃO INTEGRAM SEU PRODUTO FINAL (F. 90/98-TJ).

EXTRAI-SE DOS ELEMENTOS APRESENTADOS PELA RECORRENTE QUE OS MATERIAIS REFERIDOS À F. 11-TJ SÃO AUXILIARES E NÃO INTEGRANTES DAS MERCADORIAS FABRICADAS.

REITERO QUE OS MATERIAIS, PARA SEREM CONSIDERADOS COMO PRODUTOS CONSUMIDOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, DEVEM TER UTILIZAÇÃO ÚNICA E POR MEIO DELA INTEGRAR O PRODUTO FINAL. O ICMS É UM IMPOSTO NÃO CUMULATIVO, COMPENSANDO O QUE FOR DEVIDO EM CADA OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

REGRA BASE DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS É A DE QUE O DIREITO A CRÉDITO POR ENTRADAS VINCULA-SE À EXISTÊNCIA DE DÉBITOS POR SAÍDAS, CONSIDERANDO-SE, NECESSARIAMENTE, O CICLO DE PRODUÇÃO E CIRCULAÇÃO ATÉ A CHEGADA AO CONSUMIDOR FINAL. NESSE SENTIDO, RELATIVAMENTE À PRODUÇÃO DE MERCADORIAS, SÓ GERA DIREITO A CRÉDITO A ENTRADA DE MATÉRIA-PRIMA INDISPENSÁVEL AO PROCESSO DE PRODUÇÃO, CIRCULAÇÃO, PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS QUE RESULTEM EM PRODUTOS E SERVIÇOS TRIBUTADOS SUBSEQÜENTEMENTE. FORA DESTE CICLO SERÃO MATERIAIS DE USO, CONSUMO OU ALHEIOS À ATIVIDADE, O QUE NÃO GERA DIREITO À UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO ICMS, POR FORÇA DA LIMITAÇÃO TEMPORAL ESTABELECIDADA PELA LEI COMPLEMENTAR 87/96, COM SUAS ALTERAÇÕES POSTERIORES.

NO CASO, OBSERVOU-SE O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS, TENDO EM VISTA QUE A EMBARGANTE QUER SE CREDITAR DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO E CONSUMO DE SEU ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL, SEM SE DEBITAR.

A EMBARGANTE PRETENDE CREDITAR-SE DO ICMS DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS AO USO E CONSUMO, SEM O CORRESPONDENTE DÉBITO DESTE IMPOSTO.

O TEXTO CONSTITUCIONAL NÃO ASSEGURA A APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO AMPLO. PREVÊ APENAS A COMPENSAÇÃO DO QUE FOR DEVIDO "EM CADA OPERAÇÃO RELATIVA À CIRCULAÇÃO" COM O MONTANTE COBRADO NAS ANTERIORES, ENSEJANDO, ASSIM, O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

POR ISSO, NÃO SE HÁ FALAR EM CUMULATIVIDADE TRIBUTÁRIA, SE NÃO HÁ SAÍDA DO BEM.

(...)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0223.97.013492-8/001 - COMARCA DE DIVINÓPOLIS - APELANTE(S): CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A - APELADO(A)(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. ALMEIDA MELO. DATA DO JULGAMENTO: 05/08/2010.

Assim, falta à Impugnante amparo legal para manutenção dos créditos do ICMS estornados pela Fiscalização, visto que o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, determina que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Materiais utilizados para merchandising

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo produtos de marketing tais como: display, bolacha chopp, copo descartável, guarda sol, base ombrelone, testeira, caixa térmica, régua Antártica, porta guardanapo, placa Skol, camisetas, lousa Skol, jogo americano, puxador oásis, faixa Skol, banner, copos, porta cerveja Brahma, caneca de choop, balde de gelo Bohemia, inflável H2O, suporte para TV 32, avental, gargaleira, adesivo Skol litrão, cooler BR Atlético, sacola, bando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Gatorade, moldura BC Cruzeiro, caneta, porta cerveja, etc. e como bens alheios à atividade do estabelecimento, os conjuntos de mesa plástica, refrigerador, televisor, rack, adquiridos também com a finalidade de marketing, listados às fls. 4561/4636 e fls. 4637/4639 (após retificação do crédito tributário).

Conforme já relatado, a Fiscalização reformulou o crédito tributário para excluir as exigências relativas aos bens alheios à atividade (conjunto de mesas, display, bando, faixa, porta cerveja, adesivo) para os quais a Autuada emitiu documento fiscal estornando os créditos indevidamente apropriados.

Observa-se nos esclarecimentos prestados pela própria Autuada, tais bens são utilizados no setor de *Merchandising* para divulgação da marca ou para acondicionamento de Produtos Acabados nos PDVs (“cd” de fls. 156).

É de se notar, portanto, que os bens (refrigeradores, mesas, dentre outros) objeto de estorno de crédito são aqueles mencionados no item “c” da instrução supracolacionada e § 3º do art. 70 do RICMS/02, conceituados pela Fiscalização como de uso fora da atividade econômica da Autuada.

Mencione-se que para o aproveitamento de crédito relacionado a bem do ativo permanente não basta que este seja de propriedade do estabelecimento, mas também que seja utilizado em suas atividades operacionais, consoante disposto no § 5º do art. 66 do RICMS/02 supracitado.

Cabe informar que os citados bens não são necessários à atividade operacional da Autuada, que é a venda de produtos acabados para bares, restaurantes, etc., sendo inclusive, enviados para funcionamento nos estabelecimentos de tais adquirentes.

Sabe-se que tais bens/materiais são comumente gravados com nomes, logotipos, frases de efeito, etc., referentes aos produtos vendidos pela Impugnante, deixando clara a intenção de marketing.

Ademais, conforme várias discussões no âmbito deste Conselho, envolvendo estabelecimento da própria Autuada e outros, tais bens são cedidos em comodato a seus clientes (bares, restaurantes e similares), estando, portanto vedado a apropriação dos créditos oriundos das entradas de tais bens nos termos da Instrução Normativa nº 01/98.

Verifica-se, assim, que os bens cedidos em comodato tiveram seu crédito glosado pela Fiscalização por não satisfazerem às condições previstas na legislação tributária, pois, ao contrário do que afirma a Autuada, são alheios à atividade do estabelecimento, visto que não são utilizados em suas atividades operacionais, não gerando, portanto, direito ao crédito, de acordo com o art. 31, inciso III da Lei nº 6.763/75 e art. 66, § 5º, inciso II do RICMS/02, retromencionados.

Assim, razão assiste à Fiscalização ao entender que os produtos supracitados enquadram-se como materiais de uso e consumo/bem alheios. Portanto, correto o estorno dos créditos efetuado.

Materiais utilizados na linha marginal de produção

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo os produtos: extran neutron, óleo combustível BPF 1ª GRANE X ANSELMO, óleo combustível tipo diesel, ácido clorídrico, catalisador combustão óleo BPF, sulfato de mercúrio, filtros F30, filtro Fo 33%, FS 15P, solução tampão, sódio oxalato, manta filtrante, aditivo, maçarico walkover c/ piezo p/ cart/, nexguard nalco 22310, detergente espuma alcalina, detergente gel ácido, etc..

De acordo com as informações da Autuada acostadas aos autos (CD de fls. 156), os produtos abaixo mencionados, classificados pela Fiscalização como de uso e consumo, são utilizados nos seguintes setores desempenhando as funções abaixo discriminadas:

- óleo combustível BPF 1ª GRANE X ANSELMO: Utilidades-Geração de Energia material, usado na geração de vapor para a linha de produção;
- catalisador combustão óleo BPF: Utilidades-Geração de Energia, aditivo para melhorar a capacidade de combustão do óleo na geração de vapor para a linha de produção;
- filtros F30, filtro FS 15P e manta filtrante: Packaging- Utilidade - Engarrafamento de produtos, utilizado na linha de engarrafamento;
- extran neutron, ácido clorídrico, sulfato de mercúrio, sódio oxalato, aditivo maçarico, detergente espuma alcalina, detergente gel ácido: Utilidade - Laboratório/ETA, Qualidade - Assepsia – Limpeza;
- solução tampão: utilidade - laboratório, tratamento efluentes.

No relatório de visita ao processo produtivo (fls. 273/276) a Fiscalização deixou consignado que os filtros F30 e FS 15P e, a manta filtrante são utilizados na purificação do ar que propulsiona as garrafas na linha de engarrafamento.

Pode-se verificar que, conforme demonstra a Impugnante, esses produtos fazem parte da linha de produção e, apesar de serem considerados como de uso e consumo pela Fiscalização, têm contato com o produto final em parte da linha de produção, podendo assim, ser considerados como intermediários e consumidos nesta etapa, nos termos descrito na Instrução Normativa nº 01/86, concluindo, assim, serem estes itens, ora analisados, como produtos intermediários. Dessa forma, deve permanecer o direito ao crédito desses produtos.

Do mesmo modo, o catalisador combustão óleo BPF caracteriza-se como material intermediário.

Com relação aos materiais de assepsia, conforme já sustentado acima, tais produtos são de uso e consumo do estabelecimento, não gerando o creditamento pleiteado pela Defesa por restrição temporal prevista no LC nº 87/96.

Também não são passíveis de creditamento os materiais utilizados no laboratório para análise de produto. Por não ser consumido na linha de produção, tratam-se de material de uso/consumo do estabelecimento

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que se refere ao óleo combustível BPF 1ª GRANE X ANSELMO, consta no relatório de visita ao processo produtivo (fls. 273/276) que ele é utilizado nos setores de xaroparia, lavadora de garrafa e ETA.

De acordo com várias decisões deste Conselho, considerando-se que a xaroparia está inserida no processo produtivo, tem-se que é cabível o creditamento do ICMS referente às aquisições de tal produto quando utilizado na produção de vapor no setor mencionado, por configurar produto intermediário em tal condição.

Ressalte-se que o citado produto é aplicado no âmbito do processo produtivo, devendo ser excluída as exigências relacionadas a esse produto na proporção de sua utilização como insumo energético no setor de supracitado, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02.

Com relação ao óleo combustível tipo diesel, observa-se que a Fiscalização também considerou como de uso na linha marginal de produção. Todavia, conforme Anexo 7 - (fls. 147/272) – *Planilha de respostas da AMBEV referente às utilizações dos materiais constantes nos documentos fiscais (CD e planilhas)* consta que o mencionado produto é utilizado no setor de engenharia/manutenção (Adequação da Linha de Packaging) e de Utilidades-Geração de Energia (Combustível para abastecer gerador), conforme recorte abaixo:

DATA REGISTRO	UF	Nº NOTA FISCAL	Descricao Produto	SETOR UTILIZAÇÃO-PROJETO	FUNÇÃO
29/07/2010	MG	515317	OLEO COMBUSTIVEL TIPO DIESEL GRANEL	ENGENHARIA/MANUTENÇÃO	Adequação da Linha de Packaging
23/01/2008	MG	492370	OLEO COMBUSTIVEL;TIPO DIESEL; GRANEL;;;	Utilidades-Geração de Energia	Combustível para abastecer gerador
28/02/2008	MG	507520	OLEO COMBUSTIVEL;TIPO DIESEL; GRANEL;;;	Utilidades-Geração de Energia	Combustível para abastecer gerador
20/03/2008	MG	531785	OLEO COMBUSTIVEL;TIPO DIESEL; GRANEL;;;	Utilidades-Geração de Energia	Combustível para abastecer gerador
13/06/2008	MG	17768	OLEO COMBUSTIVEL;TIPO DIESEL; GRANEL;;;	ENGENHARIA/MANUTENÇÃO	Adequação da Linha de Packaging
05/03/2009	MG	159125	OLEO COMBUSTIVEL;TIPO DIESEL; GRANEL;;;	Utilidades-Geração de Energia	Combustível para abastecer gerador

Na busca da verdade material, foi solicitado à Fiscalização, nos termos da diligência de fls. 4689/4690, que informasse qual era o “setor utilização-projeto” e função desempenhada pelo referido produto.

A Fiscalização às fls. 4692, deixou consignado que o óleo combustível BPF e o óleo diesel são utilizados na caldeira para produção de vapor, destacando que o vapor é utilizado em vários setores da fábrica.

Complementa a Fiscalização que a caldeira não está inserida na linha de produção da Autuada e sim, na linha marginal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, conforme já exposto acima, o combustível quando utilizado na produção de vapor em setores inseridos no processo produtivo, tem-se por cabível o creditamento do ICMS referente às aquisições de tal produto, nos termos do já mencionado art. 66, inciso V do RICMS/02.

Nesse sentido, como não há nos autos a informação sobre qual setor que o vapor é utilizado, mantém-se o direito ao creditamento referentes ao óleo diesel classificado pela Autuada como gerador de energia, ressalvando-se à Fiscalização o direito de estornar tais créditos proporcionais ao consumo na produção de vapor utilizado à margem da linha central de produção.

Ressalte-se que para o creditamento do combustível utilizado como insumo energético, não interessa o local onde se encontra a caldeira e, sim, o setor no qual é utilizado o vapor produzido.

Vale destacar que a SEF/MG já se manifestou sobre a questão em consultas respondidas pelo órgão competente. Dentre as várias respostas sobre a matéria encontra-se a seguinte que se amolda ao caso em exame:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 019/95

ASSUNTO

PRODUTO INTERMEDIÁRIO - CRÉDITO DO ICMS - SÃO COMPREENDIDOS ENTRE OS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, PARA EFEITO DE CRÉDITO, AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO (ART. 144, INC. II, "B", DO RICMS/MG).

EXPOSIÇÃO

A CONSULENTE, ESTABELECIDADA NESTE ESTADO, COM ATIVIDADE PRINCIPAL DE INDÚSTRIA DE LATICÍNIOS, INFORMA QUE "TANTO A MATRIZ COMO ALGUMAS DE SUAS FILIAIS RECEBEM O LEITE IN NATURA PARA RESFRIAMENTO E POSTERIOR TRANSFERÊNCIA PARA AS FÁBRICAS, ONDE TAL MERCADORIA É INDUSTRIALIZADA".

INFORMA, AINDA, QUE ADQUIRE DE FORNECEDORES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ÓLEO COMBUSTÍVEL, "UTILIZADO NA L^a FASE DO PROCESSO INDUSTRIAL COMO ELEMENTO PRINCIPAL E INDISPENSÁVEL PARA A GERAÇÃO DO VAPOR, EMPREGADO NA PASTEURIZAÇÃO, ESTERILIZAÇÃO E LIMPEZA DOS EQUIPAMENTOS".

(...)

CONSULTA

1 - PODERÁ SE CREDITAR DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DESTACADO NAS NOTAS FISCAIS DE COMPRA DE ÓLEO COMBUSTÍVEL, "O QUAL MANTÉM CONTATO FÍSICO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABORAÇÃO"?

(...)

RESPOSTA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 - PRELIMINARMENTE, ESCLARECEMOS QUE SÃO COMPREENDIDOS ENTRE OS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, PARA EFEITO DE CRÉDITO DO IMPOSTO, AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO.

NA HIPÓTESE EM TELA, PARA QUE SEJA ENQUADRADO COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO, É NECESSÁRIO QUE O ÓLEO COMBUSTÍVEL DESENVOLVA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA DENTRO DA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO. NESSES TERMOS, TAL PRODUTO SERÁ CONSIDERADO COMO INTERMEDIÁRIO QUANDO CONSUMIDO NA CALDEIRA PARA PRODUÇÃO DE VAPOR UTILIZADO NA PASTEURIZAÇÃO, CONCENTRAÇÃO DO LEITE PARA PRODUÇÃO E SECAGEM DO LEITE EM PÓ E PASTEURIZAÇÃO DO CRÉMÉ PARA PRODUÇÃO DE MANTEIGA. NESSAS CONDIÇÕES, O VALOR DO IMPOSTO RELATIVO À SUA ENTRADA PODERÁ SER ABATIDO SOB A FORMA DE CRÉDITO, DESDE QUE (POR SE TRATAR DE MERCADORIA SUJEITA REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA) O FORNECEDOR TENHA INFORMADO NO CORPO DA NOTA FISCAL O VALOR DA BASE DE CÁLCULO SOBRE A QUAL JÁ INCIDIU O ICMS, O VALOR DESTA, A ALÍQUOTA APLICADA E A SAÍDA DOS PRODUTOS DA CONSULENTE SE DÊ TRIBUTADA NORMALMENTE (ARTS. 144, II, B; 153 E 154, DO RICMS/MG, C/C INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT 01/86).

SALIENTAMOS QUE A ENTRADA DO ÓLEO COMBUSTÍVEL CONSUMIDO NA PRODUÇÃO DE VAPOR UTILIZADO NA LIMPEZA E ESTERILIZAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS NÃO GERA CRÉDITO DO ICMS, VISTO QUE A SUA PARTICIPAÇÃO SE DÁ À MARGEM DA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO (ART. 153, INCS. II E III DO RICMS C/C I.N. SLT 01/86).

(...)

A PROPÓSITO, A CONSULENTE PODERÁ PROVIDENCIAR UM LEVANTAMENTO TÉCNICO DO "QUANTUM" DE COMBUSTÍVEL É CONSUMIDO NO PROCESSO INDUSTRIAL, PARA A PRODUÇÃO DO VAPOR UTILIZADO, POR EXEMPLO, NA PASTEURIZAÇÃO DO LEITE E DO CREME, NA CONCENTRAÇÃO DO LEITE PARA PRODUÇÃO E SECAGEM DO LEITE EM PÓ E NA HIGIENIZAÇÃO, LIMPEZA E ESTERILIZAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS. DE POSSE DO LAUDO (QUE DEVE SER FORNECIDO POR EMPRESA IDÔNEA) SUBMETÊ-LO À APRECIÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO FAZENDÁRIA DE SUA CIRCUNSCRIÇÃO. (GRIFOU-SE).

Materiais utilizados na manutenção

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo os produtos como óleo lubrificante, lubrificante de esteira, crepinas c. porcas e arruelas, óleos para montagens spray, bomba de lóbulos, graxa, etc.

Ressalte-se que não se pode negar a necessidade dos óleos e graxas na manutenção dos equipamentos do estabelecimento, mas isso não é condição suficiente para caracterizá-los como produto intermediário.

Tais materiais classificados pela Fiscalização na rubrica "manutenção" são utilizados em linha marginal, fora da linha de produção, considerados, conforme legislação já citada, materiais de uso/consumo do estabelecimento.

Materiais utilizados na armazenagem

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo o gás GPL utilizado nas empilhadeiras e como alheio à atividade do estabelecimento um servo motor.

Vale ressaltar que o gás GPL, utilizado como combustível para empilhadeiras, uma vez que essas se prestam, única e exclusivamente, a executar o transporte do produto acabado até o local de armazenagem e desse para os veículos transportadores, apesar de não se caracterizar como produto intermediário à luz da legislação retromencionada, é essencial para conclusão do processo produtivo, pois esta etapa consiste no transporte e condicionamento das mercadorias produzidas, devendo, portanto, permanecer o direito a este crédito.

Destarte, que esta etapa faz parte do processo produtivo, apesar de não estar em contato direto com o produto, e não ser considerado um produto intermediário.

No tocante ao servo motor, tendo em vista que não é utilizado na linha de produção, trata-se de bem alheio à atividade do estabelecimento. Correta, portanto, a glosa deste crédito efetuada pela Fiscalização.

Materiais utilizados em vendas

A Fiscalização classificou corretamente como material de uso e consumo o combustível utilizado nos veículos do setor de vendas.

Trata-se do combustível utilizado nos veículos que, por sua vez, são utilizados para a atividade de venda dos produtos do estabelecimento. Verifica-se que este combustível não faz parte do processo de produção do estabelecimento. Dessa forma, trata-se de material de uso/consumo que não tem, por disposição legal, autorização para gerar créditos de ICMS no período objeto do lançamento.

Releva trazer à baila decisão do Tribunal de Justiça de MG, *in verbis*:

APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.185.587-3/00 - COMARCA DE UBERLÂNDIA - APELANTE: (...) APELADO: FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS EMENTA: ICMS - CRÉDITO - APROVEITAMENTO INDEVIDO - USO E CONSUMO. A EMPRESA QUE, NÃO EXERCENDO COMO ATIVIDADE ECONÔMICA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE, ADQUIRE PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, NÃO PODE APROVEITAR COMO CRÉDITO O ICMS PAGO NAQUELA OPERAÇÃO, POIS COMO CONSUMIDORA FINAL FOI QUE ADQUIRIU AQUELAS MERCADORIAS. (...) AO ADQUIRIR PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTE PARA EMPREGO EM SUA FROTA PRÓPRIA DE VEÍCULOS TRANSPORTADORES, FÊ-LO A APELANTE COMO CONSUMIDORA FINAL, E NÃO COMO PRESTADORA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, ATIVIDADE

ECONÔMICA QUE NÃO EXERCE, NEM TAMPOUCO FIGURA NO ROL DOS SEUS OBJETIVOS SOCIETÁRIOS. COM INTEIRA PERTINÊNCIA E ACERTO LÊ-SE NO RELATÓRIO SUBSCRITO PELO AFTE ADEMAR INÁCIO DA SILVA, POR CÓPIA ACOSTADO AOS AUTOS, FLS.156/163-TJ. "SEGUNDO CONSTA DA RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS, SÃO PNEUS, CÂMARAS DE AR, ÓLEO COMBUSTÍVEL E LUBRIFICANTES PARA EMPREGO EM SUA FROTA DE VEÍCULOS. COMO A EMPRESA, AO EFETUAR O TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS A TERCEIROS, O FAZ EM SEU PRÓPRIO NOME, NÃO SE PODE ADMITIR A EXISTÊNCIA FORMAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ESTA SÓ SE CARACTERIZA EM RELAÇÃO A TERCEIROS. A PRESTAÇÃO VINCULA-SE A UM CONTRATO, AINDA QUE INFORMAL, PRESUMINDO SEMPRE UMA RELAÇÃO BIPOLAR. NINGUÉM PRESTA SERVIÇO PARA SI PRÓPRIO. ASSIM, QUANDO A AUTUADA TRANSPORTA AS MERCADORIAS QUE VENDE EM VEÍCULOS SEUS, NÃO NASCE A FIGURA DA PRESTAÇÃO. O FATO DE POSSUIR FROTA PRÓPRIA PARA TRANSPORTE DE MERCADORIAS VENDIDAS SOB CLÁUSULA CIF NÃO A TRANSFORMA EM EMPRESA TRANSPORTADORA. OS VEÍCULOS SÃO BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. AS MERCADORIAS ENTRADAS PARA CONSUMO NESSE TRANSPORTE, OU MANUTENÇÃO DOS VEÍCULOS, AFIGURAM-SE DE USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, NÃO ENSEJANDO, IPSO FACTO, SUAS ENTRADAS, CRÉDITO DE ICMS. APENAS AS EMPRESAS TRANSPORTADORAS, E COMO TAL INSCRITAS, PODEM SE CREDITAR DO TRIBUTO PAGO NA AQUISIÇÃO DESSES INSUMOS E TÃO SÓ NA PROPORÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS SUJEITOS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. GRIFOU-SE.

Ademais, vale mencionar, por oportuno, que o art. 66, inciso IV do RICMS dispõe sobre crédito de mercadorias recebidas para comercialização e não para serem utilizadas no setor de comercialização, como tangenciado pela Defesa.

Assim, correto estorno do crédito efetuado pela Fiscalização.

Materiais utilizados na estação de esgoto

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo o polímero.

Conforme verifica-se no Anexo 8 dos autos (Relatório de visita ao processo produtivo), notadamente às fls. 273/276, constatou a Fiscalização que o polímero é utilizado no setor de ETE (Estação de Tratamento de Efluentes Industriais) cuja função é tratamento de resíduos.

Alega a Defesa que os produtos empregados na Estação de Tratamento de Esgoto são essenciais para a obtenção do produto final por ela fabricado porque, sem o tratamento de resíduos industriais, o ciclo produtivo não se encerra comprometendo toda a atividade empresarial tendo em vista as exigências impostas pelos Ministérios da Agricultura e da Saúde, pelos órgãos de fiscalização sanitária, etc. a que se encontra submetida a empresa.

Assevera a Impugnante que o creditamento dos produtos empregados na Estação de Tratamento de Esgoto está correto porque são imediata e diretamente

consumidos durante o ciclo produtivo, ostentando caráter de indiscutível essencialidade à obtenção do produto final.

Todavia, os argumentos trazidos pela Defesa não são suficientes para afastar o estorno do crédito procedido quanto a este item do lançamento, vez que não se pode falar que o tratamento de efluentes esteja dentro do processo produtivo da Impugnante.

Mencione-se que há reiteradas decisões deste Conselho, nas quais foi mantida a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização quanto a este item do lançamento.

Assim, correta a glosa dos créditos do imposto referentes ao produto utilizado no tratamento de efluentes industriais.

Aproveitamento indevido de créditos de ICMS, mediante escrituração no livro de Apuração de ICMS na rubrica “outros créditos referentes a material de uso e/ou consumo

Consta no Anexo 5 (fls. 135/139) - *Estorno de “Outros Créditos” do livro de Apuração de ICMS*, que os referidos créditos foram escriturados pela Autuada como: itens de manutenção, retorno das notas fiscais 48167/48168 ref. NFs 17883 e 30155 (retorno molde de garrafa – RAICMS fls. 4115), crédito de combustível, material intermediário de produção – MIP, ICMS perdas quebras e prejuízos.

Quanto a este item do lançamento à Fiscalização acostou aos autos as Planilhas de fls. 4144/4281 nas quais constam informações apresentadas pelo próprio Contribuinte sobre as rubricas lançadas em “outros créditos” no livro de Registro de Apuração do ICMS.

Compulsando tais demonstrativos verifica-se que foram estornados pela Fiscalização os créditos referentes às seguintes produtos: combustível, combustível/GLP, retentor, anel de vedação, cabo de cobre, mancal, rolamentos, parafuso, fita isolante, correia transportadora, tinta, diluente, escova para alisamento de rótulo, saco alvejado, lâmpada fluorescente, kit manutenção, roda dentada, mangueira trançada, disco de vedação, tubo flexível, eletrodo, lixa metal, regulador para pressão da chokeira, fita isolante, reparo para válvula, disco de corte, abraçadeira, rebite, arruela, rolo de cola, reduções, rolete, raspador de cola, refletor, kit reparo para válvula, molas, discos, junta, pilhas, pochetes marca Pepsi, gás argônio, despesas com eventos, calça jeans, botinas, capa proteção de chuva, japona nylon, fita adesiva, pasta catálogo, fita impressora, odorizador de ar, rodo plástico, faca rotuladora, óculos, gás acetileno, bateria alcalina 9 v, torneira importada, etc.

Tais créditos foram apropriados em janeiro de 2008 a junho de 2009 e, em agosto de 2009 a dezembro de 2010, conforme Anexo 5 (fls. 135/139) - *Estorno de “Outros Créditos” do livro de Apuração de ICMS*.

Observa-se da descrição da maioria dos bens/mercadorias cujos créditos foram apropriados extemporaneamente que não são passíveis de creditamento nos termos da IN nº 01/86, bem como da IN nº 01/98, como já mencionado acima, tratando-se de matérias utilizados como: marketing, na manutenção, referentes à segurança do trabalho, no laboratório, no escritório, vestuário, bem como despesas com eventos.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É possível ainda afirmar que uma parcela dos itens alinhavados pela Fiscalização constitui-se de partes e peças, que podem ser consideradas como material de uso e consumo, produtos intermediário ou bem do Ativo Permanente, conforme a utilização de tais itens no processo industrial.

Para esta última classificação (Ativo), note-se que a autorização regulamentar para apropriação de créditos relativos às peças de reposição restringe-se àqueles casos em que a manutenção venha garantir um aumento da vida útil do equipamento, a teor da regra contida no § 6º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 66

(...)

§ 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.

A rigor, a manutenção dos equipamentos garante o seu funcionamento, mas não uma renovação do prazo estipulado pela legislação federal para a depreciação dos bens. Como exemplo, pode-se destacar que a simples substituição de uma válvula de um equipamento, no quinto ano de produção, não autoriza a firmar convicção de que o equipamento ganhará uma nova vida útil, por mais doze meses.

A manutenção que autoriza o crédito de partes e peças é aquela em que se recupera o equipamento, com substituição de várias partes e peças simultaneamente, sendo capaz de proporcionar um novo tempo de atuação para o bem.

No tocante às partes e peças de máquinas e equipamentos, o item V da IN 01/86, assim determina:

V - EXCEPCIONAM-SE DA CONCEITUAÇÃO DO INCISO ANTERIOR AS PARTES E PEÇAS QUE, MAIS QUE MEROS COMPONENTES DE MÁQUINA, APARELHO OU EQUIPAMENTO, DESENVOLVEM ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA, DENTRO DA LINHA DE PRODUÇÃO, EM CONTACTO FÍSICO COM O PRODUTO QUE SE INDUSTRIALIZA, O QUAL IMPORTA NA PERDA DE SUAS DIMENSÕES OU CARACTERÍSTICAS ORIGINAIS, EXIGINDO, POR CONSEQUENTE, A SUA SUBSTITUIÇÃO PERIÓDICA EM RAZÃO DE SUA INUTILIZAÇÃO OU EXAURIMENTO, EMBORA PRESERVADA A ESTRUTURA QUE AS IMPLEMENTA OU AS CONTÉM.

Dessa forma, verifica-se que não consta na relação supracitada nenhuma parte e peça que se enquadra como ativo permanente ou produto intermediário passível de creditamento. Tratam-se, como bem sustenta a Fiscalização, de peças de manutenção, estando correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à faca rotuladora, mencione-se que a própria Autuada já reconheceu como de uso e consumo conforme consignado no Acórdão nº 3.925/12/CE. Examine-se:

ACÓRDÃO: 3.925/12/CE RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000168530-31

RECORRENTE: COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV

IE: 740358740.03-89

(...)

- ANEXO 4: (DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS): PAGAMENTO EFETUADO PELA RECORRENTE REFERENTE A PRODUTOS DE USO E CONSUMO (PEÇAS E ACESSÓRIOS, DISJUNTOR BIPOLAR, PORTICOS, JOGOS DE UNIFORMES DE FUTEBOL, LÂMPADA, TORRE DE PANCADA, ANEL DE COMPRESSÃO, GARRA PARA GARRAFAS, SOLVENTE PARA LIMPEZA, DATASHOW, SUPORTE PARA BAÚ, BAÚ DE MOTO, PROTETOR DE PERNAS, ANTENA DE SEGURANÇA, LUVA CIRÚRGICA, CABO COAXIAL, DETECÇÃO DE LÍQUIDO CÁUSTICO, ENGRENAGEM, POLIA ENCHEDORA, ACOPLAMENTO, GUIA DO ROLO, FACA PARA ROTULADORA, FITA ADESIVA, ETC.), ATIVO PERMANENTE (GARRAFAS DE VIDRO, CHAPATEX, CILINDRO PNEUMÁTICO, MOLDE COMPLETO, ETC) E ALHEIO A ATIVIDADE (QUADROS DE GESTÃO, EXPOSITOR, NOBREAKS, CALDEIRA, ETC).

Ressalte-se também que foi solicitado à Fiscalização (fls. 4689/4690), que fundamentasse a glosa dos créditos relacionada aos seguintes itens escriturados pela Autuada: retorno das notas fiscais 48167/48168 ref. NFs 17883 e 30155 (retorno molde de garrafa – RAICMS fls. 4115) e ICMS perdas quebras e prejuízos.

A Fiscalização informou às fls. 4692 que, para os mencionados itens, como a Autuada não apresentou “comprovação dos valores lançados”, foram estornados os créditos apropriados como material de uso e consumo, já que os demais itens informados no Anexo 15 são de tal natureza.

Dessa forma, aplica-se ao caso o disposto no art. 69 do RICMS/02, com a seguinte redação:

Art. 69. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou os bens ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade formal, material e ideológica da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidas na legislação.

Mencione-se, ainda, que o molde de garrafa, que será analisado em seguida, trata-se de bem do Ativo Permanente. Logo, além da falta de comprovação de origem, a operação que originou tal crédito deveria estar escriturada no livro CIAP, conforme previsão expressa contida no art. 66, § 3º, inciso IV do RICMS/02.

Assim, corretas as exigências fiscais.

Apropriação integral e de uma única vez dos créditos de ICMS relativos a aquisições de bens destinados ao ativo permanente da empresa, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês

Nesse item foram estornados créditos do imposto referente à aquisição de moldes P2; SOB-10, Nota Fiscal de Entrada nº 195.266 (cópia às fls. 1716), registrada em 08/12/08.

A Impugnante alega que tal produto é utilizado na enchedora da fábrica de refrigerantes, revelando-se manifesto produto intermediário, conforme inciso V da IN nº 01/86.

Assevera que o referido bem (molde de sopradora) desenvolve ação particularizada dentro da linha de produção, sofre desgaste constante em função de seu contato com o produto, de modo que faz necessário a sua substituição periódica por conta do perdimento de suas dimensões e características originais.

Já a Fiscalização informa que foram estornados créditos referentes a “Moldes; P2; SBO-10” e que, segundo informações prestadas pela Autuada, tal bem é utilizado na fabricação de embalagens e possui durabilidade de 60 (sessenta) meses, não podendo, desta forma, ser considerado como material intermediário como quer a Autuada.

Diz a Fiscalização que o estorno de crédito foi feito devido à forma de aproveitamento do crédito vez que, embora a Autuada tenha direito ao crédito, deverá observar a legislação específica para tal mister, ou seja, além de respeitar a forma de aproveitamento do crédito em 48 (quarenta e oito) meses, tem que observar o coeficiente de creditamento calculado mensalmente por meio do livro CIAP.

Consta no CD de fls. 156 que o produto em questão é utilizado no setor de Packaging-Engarrafamento de produtos na produção de embalagem, classificado pela própria Autuada como Imobilizado.

Mencione-se que em outro lançamento a acusação fiscal, quanto aos citados moldes, referia-se apenas à exigência de diferencial de alíquotas, vez que a Autuada classificou tais bens como Ativo Permanente, verifique-se:

ACÓRDÃO: 3.925/12/CE RITO: ORDINÁRIO

(...)

DA ANÁLISE DOS ANEXOS 1 AO 5 (ACOSTADOS AOS AUTOS APÓS A EXCLUSÃO DAS EXIGÊNCIAS QUITADAS PELA AUTUADA E REFORMULAÇÃO EFETUADA PELO FISCO - FLS. 3811/3900) COM OS DEMONSTRATIVOS JUNTADOS INICIALMENTE VERIFICA-SE QUE FORAM EXCLUÍDOS OS SEGUINTE ITENS/EXIGÊNCIAS DO LANÇAMENTO:

(...)

- ANEXO 4: (DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS):PAGAMENTO EFETUADO PELA AUTUADA REFERENTE A PRODUTOS DE USO E CONSUMO (PEÇAS E ACESSÓRIOS, DISJUNTOR BIPOLAR, PORTICOS, JOGOS DE UNIFORMES DE FUTEBOL, LÂMPADA, TORRE DE PANCADA, ANEL DE COMPRESSÃO, GARRA PARA GARRAFAS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SOLVENTE PARA LIMPEZA, DATASHOW, SUPORTE PARA BAÚ, BAÚ DE MOTO, PROTETOR DE PERNAS, ANTENA DE SEGURANÇA, LUVA CIRÚRGICA, CABO COAXIAL, DETECÇÃO DE LÍQUIDO CÁUSTICO, ENGRENAGEM, POLIA ENCHEDORA, ACOPLAMENTO, GUIA DO ROLO, FACA PARA ROTULADORA, FITA ADESIVA, ETC), ATIVO PERMANENTE (GARRAFAS DE VIDRO, CHAPATEX, CILINDRO PNEUMÁTICO, **MOLDE COMPLETO**, ETC) E ALHEIO A ATIVIDADE (QUADROS DE GESTÃO, EXPOSITOR, NOBREAKS, CALDEIRA, ETC).

(...)

APROPRIAÇÃO INTEGRAL DOS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA, EM DETRIMENTO DO APROVEITAMENTO REGULAMENTAR DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) MÊS

A IRREGULARIDADE REFERE-SE À APROPRIAÇÃO INTEGRAL E DE UMA ÚNICA VEZ DOS CRÉDITOS DE ICMS RELATIVOS A AQUISIÇÕES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA, EM DETRIMENTO DO APROVEITAMENTO REGULAMENTAR DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) MÊS, CONTRARIANDO AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ART. 66, INCISO II, § 3º DO RICMS/02.

OS ITENS CUJOS CRÉDITOS FORAM INDEVIDAMENTE APROVEITADOS TRATAM-SE DE PRODUTOS CLASSIFICADOS PELA PRÓPRIA CONTRIBUINTE COMO ATIVO PERMANENTE, SÃO ELES: MATERIAIS UTILIZADOS PARA ACONDICIONAMENTO (**CONJUNTOS DE MOLDES**, GARRAFAS, ETC) E MATERIAIS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO, CONFORME PLANILHA ANEXO 2 – ESTORNO DE CRÉDITOS DO ATIVO PERMANENTE (FLS. 75).

COMO JÁ DESTACADO A IMPUGNANTE RECOLHEU OS JUROS E MULTAS EXIGIDOS E QUANTO AO IMPOSTO ALEGA QUE POR JÁ TER TRANSCORRIDO 48 MESES, MESMO QUE O CRÉDITO TENHA SIDO UTILIZADO DE FORMA INCORRETA, NÃO MAIS CABE O ESTORNO DE TAL RUBRICA.

ASSIM, DEVE SER MANTIDA A GLOSA EFETUADA PELO FISCO, UMA VEZ QUE OS CRÉDITOS FORAM APROPRIADOS DE FORMA INTEGRAL, CONTRARIANDO A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DEVENDO-SE, PORÉM, CONCEDER À IMPUGNANTE CRÉDITOS DO IMPOSTO À RAZÃO DE 1/48 (UM QUARENTA E OITO AVOS) MÊS, OBSERVADAS AS NORMAS CONTIDAS NO ART. 66, § 3º DO RICMS/02. (GRIFOU-SE).

Dessa forma, verifica-se que tal bem caracteriza-se como Ativo Permanente passível de creditamento, devendo-se conceder à Autuada créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, no período fiscalizado, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02.

Diferencial de alíquotas

Como já relatado versa este item sobre exigência de ICMS referente ao diferencial de alíquotas das aquisições de material de uso e consumo e ativo permanente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que assim foram escriturados pela Autuada e também com relação aos materiais/bens objetos dos estornos efetuados no lançamento em análise.

Assim, neste item há a exigência do diferencial de alíquotas referente aos materiais cujos créditos foram estornados nos presentes autos, bem como em relação aos materiais utilizados na produção (kit rotulagem, motor elétrico, pistão de elevação de enchedora, etc.), classificados pela Autuada como ativo permanente, reconhecido como tal pela Fiscalização, que não estorna os créditos respectivos, mas exige o diferencial de alíquotas devido, de acordo com a legislação que rege a matéria.

Vale lembrar que a Contribuinte reconheceu e recolheu o diferencial de alíquota referente às aquisições que realizou, porém tal procedimento não abrangeu a totalidade dos itens classificados como material de uso e consumo e/ou ativo permanente, conforme demonstrado na planilha discriminativa do diferencial efetuada após as retificações do crédito tributário. (Anexo 4 (fls. 4640/4669) - Planilha "Cálculo do Diferencial de Alíquota não Recolhido "após a reformulação do crédito tributário).

Assim, restando demonstrado que os produtos caracterizam como materiais de uso e consumo e/ou ativo, legítima é a cobrança do diferencial de alíquota, devendo-se observar a exclusão supracitada com relação excluir as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia, o óleo diesel utilizado como insumo energético; e também, às relativas ao catalisador combustão óleo BPF; filtros F30, FS 15P, manta filtrante e às do gás GLP utilizado nas empilhadeiras.

Desse modo, corretas em parte as exigências nos termos dos arts. 6º, inciso II e 13, § 1º da Lei nº 6.763/75, assim disposto:

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. Grifou-se.

Por fim, a Impugnante também discorda do valor das multas aplicadas, imputando-as confiscatórias e, portanto, contrárias a princípios constitucionais. Da mesma forma, com relação ao emprego da Taxa Selic a título de juros moratórios, sob crítica de que não se aplicariam aos créditos tributários.

Entretanto, considerando que as penalidades, bem como os juros de mora, foram aplicados nos termos da lei tributária, não é possível afastá-los pela via administrativa, em face do que dispõe o art. 182 da Lei nº 6.763/75.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange às multas aplicadas, cabe destacar que a Multa de Revalidação foi exigida pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto inadimplido (art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75), e a outra (Multa Isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória de 50% (cinquenta por cento) do crédito de ICMS indevidamente aproveitado, com fulcro no art. 55, inciso XXVI da citada lei.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Destaque-se, por oportuno, que é possível a incidência concomitante das multas em questão, porquanto foram cobradas nos exatos termos da legislação pertinente, não havendo que se falar em violação ao art. 150, inciso IV da CF.

Ressalte-se, por fim, que as multas de revalidação e isolada exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e, encontram-se regularmente capitulada no Auto de Infração.

Com relação à majoração da penalidade isolada tem-se que a Fiscalização a fundamentou com base nos PTAs nº 01.000157831-87 (período autuado outubro/05 a dezembro/07) e 01.000157891-26 (período autuado agosto a dezembro/05), cujos julgamentos definitivos na esfera administrativa ocorreram em 06/12/08 e em 11/07/09, respectivamente (documentos de fls. 4688).

Esclareça-se que a constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos arts. 54 e 55 da Lei nº 6.763/75, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes, *ex vi* do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, correta a exigência da majoração em 50% (cinquenta por cento) da penalidade isolada exigida a partir de 07/12/08 e em 100% (cem por cento) a partir de 12/07/09.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 19/02/13. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de fls. 4554/4555 e, ainda, para: 1) excluir as exigências referentes ao óleo combustível BPF utilizado no setor de xaroparia, bem como com relação ao óleo diesel, utilizados como insumos energéticos; 2) com relação à irregularidade de aproveitamento indevido de créditos do Ativo Permanente de forma integral conceder à Impugnante créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, no período fiscalizado, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02; 3) excluir as exigências relativas ao catalisador combustão óleo BPF; 4) excluir as exigências relativas a filtros F30, filtro FS 15P e manta filtrante; 5) excluir as exigências relativas ao gás GLP utilizado nas empilhadeiras. Vencidos, em parte, os Conselheiros Fernando Luiz Saldanha (Relator) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que o julgavam parcialmente procedente, para acatar somente os itens 1 e 2 acima descritos, nos termos do parecer da Assessoria. Vencido, em parte, o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor) que excluía também todos os materiais utilizados na assepsia e higiene das garrafas. Designado relator o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida. Assistiu o julgamento a Dra. Cíntia Tavares Ferreira. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, 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, 06 de março de 2013.

André Barros de Moura
Presidente/Revisor

Sauro Henrique de Almeida
Relator designado

EJ

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.999/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000172050-67
Impugnação: 40.010131659-68
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
IE: 740358740.03-89
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

Voto proferido pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, 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.

Cumprе destacar que este voto considera que o catalisador combustão óleo BPF, os filtros F30, filtro FS 15P e manta filtrante assim como o gás GLP utilizado nas empilhadeiras sobre os quais se discute a propriedade do aproveitamento do crédito são tidos como de uso e consumo.

A Fiscalização classificou como material de uso e consumo os produtos: catalisador combustão óleo BPF, filtros F30, filtro Fo 33%, S 15P, manta filtrante, etc.

De acordo com as informações da Autuada acostadas aos autos (CD de fls. 156), os produtos abaixo mencionados, classificados pela Fiscalização como de uso e consumo, são utilizados nos seguintes setores desempenhando as funções abaixo discriminadas:

- catalisador combustão óleo BPF: Utilidades-Geração de Energia, aditivo para melhorar a capacidade de combustão do óleo na geração de vapor para a linha de produção;

- filtros F30, filtro FS 15P e manta filtrante: Packaging-Engarrafamento de produtos, utilizado na linha de engarrafamento;

No relatório de visita ao processo produtivo (fls. 273/276) a Fiscalização deixou consignado, que os filtros F30 e FS 15P e a manta filtrante são utilizados na purificação do ar que propulsiona as garrafas na linha de engarrafamento, assim, com fulcro na Instrução Normativa nº 01/86, entende-se os itens ora analisados como peças de reposição de equipamentos da linha de produção.

Assim, considerando-se tratar-se de partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos e pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na sua substituição, não ensejam apropriação de créditos de ICMS.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação ao catalisador combustão óleo BPF, sua função é de melhorar a capacidade de combustão do óleo na geração de vapor para a linha de produção. Logo, corretamente tratado como material de uso/consumo do estabelecimento, não passível de gerar creditamento por restrição temporal prevista na LC nº 87/96.

Vale ressaltar que o gás GPL utilizado como combustível para empilhadeiras, uma vez que estas se prestam, única e exclusivamente, a executar o transporte do produto acabado até o local de armazenagem e, desse para os veículos transportadores, não se caracteriza como produto intermediário à luz da legislação retromencionada, estando correto o estorno procedido pela Fiscalização.

Assim, como material de uso ou consumo, o aproveitamento do crédito relativo ao ICMS incidente nas aquisições de GLP encontra-se vedado até 31/12/19, conforme dispõe a primeira parte do inciso III do art. 70, Parte Geral do RICMS/02.

Esse entendimento é também corroborado, por analogia, pela resposta dada à Consulta de Contribuinte nº 038/2010, *in verbis*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 038/2010

Ementa:

CRÉDITO DE ICMS - INDÚSTRIA - ÓLEO DIESEL USADO EM EMPILHADEIRA, CAMINHÃO E TRATOR - O óleo diesel utilizado nas linhas marginais à produção não é consumido ou integrado ao produto final como elemento indispensável à sua composição, não se enquadrando, para efeito de direito ao crédito do ICMS, como produto intermediário, conforme se extrai da alínea "b", inciso V, art. 66 do RICMS/2002, e da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

EXPOSIÇÃO:

(...)

CONSULTA:

1 - O entendimento exposto está correto? O crédito gerado nas aquisições do óleo diesel utilizado nas máquinas e veículos na movimentação dos insumos, produtos semi-elaborados e acabados no processo industrial podem ser apropriados pela Consulente em sua escrita fiscal?

2 - Havendo divergência de entendimento, qual a motivação para não apropriação do crédito gerado nas aquisições de óleo diesel, e qual o tratamento a ser dado na escrita fiscal?

RESPOSTA:

1 - O entendimento da Consulente não está correto. Nos termos do inciso V, art. 66 do RICMS/2002, poderá ser abatido sob a forma de crédito o imposto incidente nas entradas de "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".

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O óleo diesel somente ensejará direito a crédito quando utilizado diretamente na linha de produção, não sendo este o caso da Consulente, que utiliza a empilhadeira, o trator e o caminhão em linhas marginais à produção.

Nesse sentido, pode-se afirmar que o óleo diesel não é, no caso em análise, consumido no curso da industrialização nem integrado ao produto final como elemento indispensável à sua composição. Dessa forma, o combustível em comento não se enquadra, para efeito de direito ao crédito do ICMS, como produto intermediário, conforme se extrai do disposto na alínea "b" do citado inciso V do art. 66 e da Instrução Normativa SLT nº 01/1986.

O aproveitamento do crédito relativo ao ICMS incidente nas aquisições de óleo diesel encontra-se vedado até 31/12/2010, conforme dispõe o inciso III do art. 70 do RICMS/2002.

2 - Em consonância com a resposta anterior, o óleo diesel caracteriza-se, no caso em análise, como material de uso ou consumo, e como tal deverá ser lançado na escrita fiscal da Consulente.

(...)(grifou-se).

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização em relação ao catalisador combustão óleo BPF, aos filtros F30, filtro FS 15P e manta filtrante assim como ao gás GLP utilizado nas empilhadeiras .

Sala das Sessões, 06 de março de 2013.

**Fernando Luiz Saldanha
Conselheiro**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.999/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01000172050-67
Impugnação: 40.010131659-68
Impugnante: Companhia de Bebidas das Américas - AMBEV
Proc. S. Passivo: Luiz Gustavo Antônio da Silva Bichara/Outro(s)
Origem: DF/Contagem

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 43, do Regulamento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O aproveitamento de créditos do ICMS estabelecido no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea "c" da Constituição Federal, encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 que assim determina:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º - Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º - É vedado o crédito relativo entrada no estabelecimento ou a serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

(...)

§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias.

Assim, como pode ser visto na legislação complementar acima transcrita, a única vedação textual trazida pela norma é quanto aos veículos de transporte pessoal, até mesmo porque a Lei Complementar nº 87/96 permite o aproveitamento do crédito do material denominado de uso e consumo, mas determina que tal direito só poderá ser exercido a partir de data futura.

Na esteira da Lei Complementar nº 87/96, o Estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS estabelecendo, no art. 31 da Lei nº 6.763/75, as hipóteses em que não será aproveitado o crédito, a saber:

Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou prestação subseqüente estiver beneficiada redução da base de cálculo, o crédito proporcional à base de cálculo adotada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 3º - Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata a alínea "a" do item 4 do § 5º do art. 29, na proporção das operações e prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações e prestações, conforme dispuser o regulamento.

§ 4º - Após o quadragésimo oitavo período de apuração do imposto, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a entrada do bem destinado ao ativo permanente, também não será admitido o abatimento, a título de crédito, da eventual diferença entre o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada do bem e o somatório dos valores efetivamente lançados como crédito nos respectivos períodos de apuração.

Como pode ser verificado na análise das normas transcritas, a Lei nº 6.763/75 também não tratou diretamente da conceituação dos materiais alheios à atividade do estabelecimento para fins de aproveitamento de crédito.

Já o Regulamento do ICMS cuida da questão do aproveitamento de créditos do ICMS, dentre outros, no art. 66, assim determinando:

Capítulo II

Do Crédito do Imposto

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:

I - ao serviço de transporte ou de comunicação prestado ao tomador, observado o disposto no § 2º deste artigo;

II - à entrada de bem destinado ao ativo permanente do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º e 6º deste artigo;

III - à entrada de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, observado o disposto no § 4º deste artigo;

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

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

x - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011. (grifos não constam do original)

Portanto, o Regulamento do ICMS já define mais estreitamente qual é o produto intermediário que enseja direito a crédito do ICMS explicitando que é aquele adquirido para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização.

É exatamente nesse conceito que se inserem alguns dos produtos cujos créditos foram objeto de estorno neste processo.

Contudo, vários outros produtos não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT nº 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.

A citada 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.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa nº 01/86 estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

O entendimento da Impugnante com relação ao amplo aproveitamento do crédito de ICMS, em respeito ao princípio da não cumulatividade, não encontra amparo na legislação estadual, sendo correto o trabalho fiscal que determina os estornos com fundamento no art. 70, inciso III do RICMS/02 com respaldo no art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 acima transcritos, a saber:

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 que tiveram os respectivos créditos estornados pelo trabalho fiscal enquadram-se como materiais de uso e consumo, ou, se de outra forma, podem ser considerados como insumos ou produtos intermediários.

É certo que, 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.

Contudo, quanto aos produtos utilizados no tratamento das garrafas, tidas como embalagens das cervejas e refrigerantes, bem como nos barris para chope, tais produtos são considerados intermediários, uma vez que o processo de industrialização da Impugnante compreende o engarrafamento de seus produtos, devendo ser excluídas as exigências relativas a tais produtos.

Por estes fundamentos meu voto é pela exclusão das exigências fiscais nos termos da decisão majoritária, e ainda, das exigências referentes a todos as mercadorias utilizadas na assepsia e higiene das garrafas.

Sala das Sessões, 6 de março de 2013.

André Barros de Moura
Conselheiro