

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.039/16/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000355139-67
Impugnação: 40.010139359-50
Impugnante: BRF S/A
IE: 001087082.37-52
Proc. S. Passivo: Oscar Sant'anna de Freitas e Castro/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V do RICMS/02. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - MATERIAL DE USO E CONSUMO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a 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, nos termos do art. 6º, inciso II e art. 12, § 2º da Lei nº 6.763/75 e art. 42, § 1º, inciso I do RICMS/02. Exigências fiscais de ICMS e Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75. Infração caracterizada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre o recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/13 a 31/12/14, por ter sido constatado:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento; exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

- falta de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquotas devido nas aquisições, em operações interestaduais, de materiais de uso e consumo do estabelecimento; exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 62/93. Requer a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de fls. 146/159, refuta as alegações da Defesa. Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 167/189, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante requer a produção de prova pericial, apresenta os quesitos de fls. 92/93 e indica assistente técnico.

A Autuada pretende com a realização da perícia que o perito responda, com base nos documentos contidos nos autos, questões relativas quanto à forma e finalidade que as mercadorias objeto da autuação foram empregadas no processo produtivo (quesito 1), se é possível defini-las como produto intermediário (quesito 2), e ainda, se estão sujeitas ao pagamento do diferencial de alíquotas (quesito 3).

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).

Todavia, o pleito da Impugnante não merece ser acatado visto que o referido exame pericial mostra-se absolutamente desnecessário, na medida em que as planilhas elaboradas pela Fiscalização e os demais documentos e informações constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Consta dos autos que a classificação dos itens, objeto do estorno dos créditos, foi elaborada com base nas informações prestadas pela Autuada, quanto à forma e local de aplicação das mercadorias, constantes dos CDs de fls. 39 e 54 dos autos.

Portanto, a perícia requerida se mostra desnecessária ao deslinde da questão, visto que as normas para classificação dos bens em materiais de uso e

consumo e quanto à aplicação do diferencial de alíquotas estão definidas na legislação do RICMS/02 e Instrução Normativa nº 01/86.

Assim, indefere-se o pedido de perícia, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, por se mostrar desnecessária para a elucidação da questão e por encontrar o Auto de Infração suprido de todos os elementos necessários à análise da controvérsia.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de 01/01/13 a 31/12/14:

- aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos às entradas de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento; exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75;

- falta de recolhimento do ICMS referente ao diferencial de alíquotas devido nas aquisições, em operações interestaduais, de materiais de uso e consumo do estabelecimento; exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75.

Cabe inicialmente esclarecer que a Contribuinte é detentora do Regime Especial nº 45.000003337-01 que lhe concede tratamento tributário diferenciado, assegurando o crédito presumido nos termos do inciso IV do art. 75 do RICMS/02, de maneira que a carga tributária, na saída de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate de animais, resulte em 0,1% (um décimo por cento), conforme art. 1º do Regime.

O citado Regime Especial abrange também o estabelecimento abatedor de aves, Inscrição Estadual nº 001.087082.2926, conforme se verifica pela cópia de fls. 27/31 dos autos.

E, em seu art. 1º § 3º estabelece que deverá ser estornado o crédito relativo às entradas de mercadorias e serviços, exceto quando relacionado com as operações de exportação. Confira-se:

Art. 1º Fica assegurado ao Contribuinte identificado em epígrafe crédito presumido de forma que a carga tributária resulte em 0,1% (um décimo por cento), na saída de carne ou de outros produtos comestíveis resultantes do abate de animais ou de seu processamento, em estado natural, ainda que resfriados ou congelados, bem como maturados, salgados ou secos, defumados ou temperados, destinados à alimentação humana.

(...)

§ 3º O crédito referente às entradas de mercadorias e aos serviços tomados serão estornados a cada período, exceto quando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relacionado com as operações de exportação, hipótese em que deverá ser observado o disposto no art. 3º.

Esclarece a Fiscalização que o estorno dos créditos dos materiais classificados como uso e consumo do estabelecimento ocorreu em relação a essa parcela, apropriada proporcionalmente ao valor das saídas para exportação, visto que é vedada a apropriação de demais créditos, por força do mencionado Regime Especial.

Destaque-se que consta dos autos a planilha “Créditos de exportação – Cópia Fiel (fls. 33/36), Valor do ICMS Apropriado Indevidamente, proporcional às saídas para exportação – Resumo Mensal (fls. 37) e a planilha contendo a Composição Geral do Crédito Tributário, no Anexo 1, às fls. 20/21.

Concomitante a esse Regime, também vigora o Regime Especial nº 45.000002723-29 que prevê a apuração centralizada do ICMS das operações de entradas e de saídas dos estabelecimentos: Frigorífico Abatedor de Suínos, IE 001.087082.3752, Abatedor de Aves, I.E. 001.087082.2926 e Fábrica de Rações, I.E. 001.087082.3671, sendo o estabelecimento centralizador da apuração o Frigorífico Abatedor de Suínos, ora Autuada.

Assim, a vigência conjunta dos dois Regimes determinou a inclusão no presente Auto de Infração, para efeitos de apuração do imposto a exigir, das operações promovidas pelo estabelecimento Abatedor de Aves, I.E 0014.087082-2926, conforme detalhado nas Notas de Esclarecimento (fls. 23 e 40)

Descreve a Fiscalização, em sua manifestação fiscal, que a Contribuinte, em atendimento a intimação, informou a finalidade, forma e local de utilização dos produtos, conforme planilhas constantes do Anexo 4 (estabelecimento de I.E. 001.087082.3752) e Anexo 5 (estabelecimento de I.E 001.087082.2926), CD de fls. 39 e 54, respectivamente.

A partir dessas informações, com base na legislação de regência, foi feita a seleção de materiais de uso e consumo, não compreendidos entre matérias-primas e produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Os valores do ICMS apropriado relativo aos itens considerados de uso e consumo, discriminados de maneira individualizada, foram objeto de estorno de crédito, conforme demonstrado na planilha Demonstrativo do Valor do Crédito de ICMS indevido, por nota fiscal (CD de fls. 60).

Cabe trazer a legislação que fundamenta a exigência fiscal.

A Constituição Federal dispôs que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, no caso, o ICMS (art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”). Portanto, a vinculação do crédito às condições estabelecidas na legislação é uma exigência da própria lei complementar.

Embora o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, assegure ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto referente às entradas de mercadorias, inclusive aquelas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinadas ao seu uso ou consumo, o art. 33, inciso I, postergou esse direito para janeiro de 2020, conforme abaixo transcrito:

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.

(...)

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

A vedação à apropriação dos créditos de ICMS relacionados com aquisições de materiais de uso e consumo está prevista no art. 70, inciso III do RICMS/02, *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 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento.

Por outro lado, o direito ao crédito decorrente da aquisição de produtos intermediários está delimitado no art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02:

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:

(...)

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se da norma contida no o art. 66, inciso V, alínea “b” do RICMS/02 que, conceituando produto intermediário, têm-se que “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”.

A Impugnante alega em sua defesa que a autoridade lançadora considerou que os produtos utilizados na limpeza, desinfecção, sanitização e esterilização de máquinas, instalações e equipamentos; materiais utilizados para análise de laboratório; insumos utilizados no processo de refinaria; óleos, e querosene para uso industrial, gases industriais e peças de reposição, por exemplo, não garantiriam o direito ao crédito de ICMS pelas entradas, sem, no entanto, demonstrar seu conhecimento acerca do processo produtivo do estabelecimento e das normas legais sanitárias inerentes a este.

Aduz a Impugnante que é empresa do ramo de alimentos, com atividade de fabricação de produtos de carne e abate de suínos e bovinos, a qual encontra-se submetida a rígido controle por parte dos órgãos governamentais de vigilância sanitária. E, que por esse motivo, é natural a aquisição de diversa quantidade de insumos para composição das mercadorias produzidas, material de embalagem, assim como produtos intermediários que, muito embora não integrem o alimento fabricado, constituem elementos indispensáveis e inteiramente consumidos no processo para sua obtenção.

Assevera, ainda, que em relação aos insumos e ao material de embalagem, não pairam dúvidas quanto à sua classificação, visto que o primeiro integra o produto final e o segundo é responsável pelo seu acondicionamento. Entretanto, quanto à caracterização do produto intermediário ocorre confusão, dado o seu traço comum com os bens de uso e consumo, pois ambos não integram o produto final.

Entretanto, não lhe cabe razão, como ficará demonstrado.

Sabendo-se ao certo que os produtos, objeto do presente trabalho fiscal, não integram o produto final (carnes e produtos comestíveis), para avaliação de sua classificação como produto intermediário, resta analisar a IN SLT nº 01/1986 para definir-se a expressão: “consumidos no processo produtivo”.

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”. Mais adiante, o mesmo diploma legal (incisos I e II) define o que deve ser entendido por “imediata e integralmente”:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01, DE 20 DE FEVEREIRO DE 1986

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICM.

I - Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

II - Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

III - Não se consideram consumidas imediata e integralmente os produtos, como ferramentas, instrumentos ou utensílios, que embora se desgastem ou deterioresem no processo de industrialização - como aliás ocorre em qualquer bem ao longo do tempo - não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, 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.

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 contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

VI - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

(Grifou-se)

De acordo com a referida IN, produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de industrialização, integrando-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediate e integralmente no curso da industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A mesma norma 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.

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.

No entanto, ressalva que se inserem no conceito de “produtos intermediários” as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvam atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Assim, sob a ótica da Instrução Normativa nº 01/86, todo produto que não se enquadre no conceito de produto intermediário é considerado material de uso e consumo, que não gera direito a crédito do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02.

A Impugnante traz a Instrução Normativa SLT nº 001/2001, revogada em setembro de 2013, a qual trata especificamente de produto intermediário utilizado por empresas mineradoras, Parecer Normativo da Secretaria de Fazenda do Rio de Janeiro e Decisão Normativa da Secretaria de Fazenda de São Paulo, que, no seu entendimento, reconhecem que os ditos produtos intermediários podem ter uma classificação mais abrangente.

Afirma que o mesmo se verifica da jurisprudência do Conselho de Contribuintes (Acórdãos nº 20.566/14/2ª, 16071/04/2ª e 20.713/15/2ª) e do Tribunal de Justiça de Minas Gerais (Apelação Cível 1.0024.09.654068-7/00, 14ª Câmara Cível, publicado em 19/03/14; Apelação Cível 1.0024.10.039568-0/001, 2ª Câmara Cível, 17/10/14).

E, conclui que, com base nessas disposições e decisões, os produtos intermediários, muito embora não integrem o produto final, representam elementos indispensáveis à produção, e são nela consumidos integralmente. Sendo justamente esses os atributos das mercadorias cujos créditos foram glosados pela Fiscalização.

Entende que resta correto o seu procedimento, visto que além de se respaldar em todo o acervo jurisprudencial, onde está expressa a admissão do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

creditamento do ICMS em relação a diversos produtos listados na autuação (produtos de limpeza, peças de reposição, soda cáustica, produtos utilizados no tratamento da água, etc.), lastreia-se também na análise casuística de cada produto e sua aplicação no processo industrial a que se referem.

Cita como exemplo, os produtos relacionados pela Fiscalização à limpeza, desinfecção, sanitização e esterilização da área industrial. Afirma que tais materiais competem de maneira direta e indispensável à fabricação dos alimentos, considerando as exigências dos órgãos governamentais acerca do processo de fabricação de alimentos.

Transcreve Portaria do Ministério da agricultura, Pecuária e Abastecimento nº 368/1997, que regula “as condições Higiênico-Sanitárias e de Boas Práticas de Fabricação para Estabelecimentos Elaboradores/Industrializadores de Alimentos”.

No entanto, não se discute que os produtos utilizados na limpeza e desinfecção das linhas de produção sejam elementos indispensáveis à produção. Mas, que não se enquadram como produtos intermediários porque não atendem às disposições da IN nº 01/86 uma vez que:

- não são empregados diretamente no processo de industrialização, integrando-se ao novo produto,

- embora não se integrando ao novo produto, não são consumidos imediate e integralmente no curso da industrialização, ou seja, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.

Cabe destacar que a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é no sentido de que os produtos utilizados na limpeza e desinfecção das linhas de produção, ainda que na indústria alimentícia, não fazem jus ao crédito do imposto, visto que não se enquadram como produtos intermediários.

Registre-se que o Acórdão nº 20.566/14/2ª, citado pela Impugnante foi reformado pela Câmara Especial, conforme Acórdão nº 4.383/15/CE, abaixo transcrito:

ACÓRDÃO: 4.383/15/CE

RITO: SUMÁRIO

RECORRENTE: 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. IMPUTAÇÃO FISCAL DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS PARCIALMENTE RECONHECIDAS PELA RECORRIDA EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS PERFIL DESLIZAMENTO POS 150 E BATERIA 18 NPK 12V. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA

FISCALIZAÇÃO PARA EXCLUSÃO DAS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AO MATERIAL TWIN CLIP. INFRAÇÃO CARACTERIZADA, EM PARTE, NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. **REFORMADA A DECISÃO DA CÂMARA A QUO PARA RESTABELECEM AS EXIGÊNCIAS FISCAIS**, RESTANDO POIS CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS E DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA PREVISTAS NA LEI N.º 6.763/75, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, INCISO II E 55, INCISO XXVI.

RECURSO DE REVISÃO CONHECIDO À UNANIMIDADE E PROVIDO POR MAIORIA DE VOTOS.

RELATÓRIO

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO, EM DECISÃO CONSUBSTANCIADA NO ACÓRDÃO N.º 20.566/14/2ª, PELO VOTO DE QUALIDADE, JULGOU PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 377/378 E, AINDA PARA: 1) CONSIDERAR O RECOLHIMENTO EFETUADO PELA IMPUGNANTE CONFORME DAE DE FLS. 356; 2) EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS DOS SEGUINTE PRODUTOS UTILIZADOS NA LIMPEZA E DESINFECÇÃO DE GARRAFAS: SODA CÁUSTICA, ADITIVO LÍQUIDO ÁCIDO ULTRA GRANEL, ADITIVO LÍQUIDO DE ENXAGUE DIVO LE VB 92 E ADITIVO LÍQUIDO DE ENXAGUE DIVO AI VB 93.

DECISÃO

DO MÉRITO

AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DIZEM RESPEITO A PRODUTOS UTILIZADOS NA LIMPEZA E ASSEPSIAS DE MÁQUINAS E INSTRUMENTOS, NA LUBRIFICAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS.

A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO EXCLUIU AS EXIGÊNCIAS CORRESPONDENTES AOS PRODUTOS UTILIZADOS NA LIMPEZA E DESINFECÇÃO DE GARRAFAS (SODA CÁUSTICA E ADITIVOS DE ENXÁGUE) POR ENTENDER QUE SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

NO ENTANTO, ESSES PRODUTOS NÃO ATENDEM AS CONDIÇÕES IMPOSTAS PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA O DIREITO AO CRÉDITO DO ICMS, POIS SÃO MATERIAIS DE USO E CONSUMO.

PREVÊ O ART. 155, § 2º, INCISO XII, ALÍNEA “C” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL/88 QUE CABE À LEI COMPLEMENTAR DISCIPLINAR O REGIME DE COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO. EMBORA O ART. 20 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 ASSEGURE AO CONTRIBUINTE O DIREITO DE CREDITAR-SE DO IMPOSTO REFERENTE ÀS ENTRADAS DE MERCADORIAS, INCLUSIVE AQUELAS DESTINADAS AO SEU USO OU CONSUMO, O ART. 33, INCISO I DA MESMA LEI, POSTERGOU ESSE DIREITO PARA JANEIRO DE 2020, CONFORME OS DISPOSITIVOS TRANSCRITOS A SEGUIR:

(...)

DESTACA-SE QUE O CERNE DA QUESTÃO CONSISTE NO CORRETO ENQUADRAMENTO DOS MATERIAIS PARA EFEITO DE CRÉDITO, OU SEJA, USO E/OU CONSUMO, COMO IMPUTADO PELA FISCALIZAÇÃO, OU INTERMEDIÁRIO, COMO PRETENDIDO PELA CONTRIBUINTE.

FAZ-SE APROPRIADO DESTACAR QUE A ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE É FABRICAÇÃO DE REFRIGERANTES E OS CRITÉRIOS ADOTADOS PARA DEFINIÇÃO DAS MERCADORIAS/PRODUTOS, CUJOS CRÉDITOS SÃO OBJETO DE ESTORNO, FORAM BASEADOS NA DESCRIÇÃO DO MATERIAL E SUA REAL APLICAÇÃO, CONFORME PLANILHA CONSTANTE DO ANEXO 2 DO AUTO DE INFRAÇÃO (FLS. 23/25), IDENTIFICANDO O PRODUTO, SUA UTILIZAÇÃO E FINALIDADE.

ANALISANDO ESSE PROCESSO, VERIFICA-SE QUE OS PRODUTOS QUE TIVERAM AS EXIGÊNCIAS EXCLUÍDAS PELA CÂMARA DE JULGAMENTO NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO INTERMEDIÁRIOS, POR NÃO SE ENQUADRAREM NA DEFINIÇÃO CONTIDA NO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02, UMA VEZ QUE NÃO SÃO CONSUMIDOS OU NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL A SUA COMPOSIÇÃO.

(...)

SEGUNDO A INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/86, PRODUTO INTERMEDIÁRIO, PARA EFEITO DE DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO, É AQUELE EMPREGADO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, SENDO INTEGRADO AO NOVO PRODUTO. FOI DEFINIDO AINDA, POR EXTENSÃO, O CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO COMO AQUELE QUE, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, SEJA CONSUMIDO, IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO.

POR CONSUMO IMEDIATO ENTENDE-SE O CONSUMO DIRETO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, OU SEJA, EM UM 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.

JÁ CONSUMO INTEGRAL ENTENDE-SE O EXAURIMENTO DE UM PRODUTO INDIVIDUALIZADO NA FINALIDADE QUE LHE É PRÓPRIA, OU SEJA, O CONSUMO OU DESGASTE CONTÍNUO, GRADATIVO E PROGRESSIVO, NA LINHA DE INDUSTRIALIZAÇÃO, ATÉ RESULTAR ACABADO, ESGOTADO OU INUTILIZADO, POR FORÇA DO CUMPRIMENTO DA FINALIDADE ESPECÍFICA NO PROCESSO, SEM COMPORTAR RECUPERAÇÃO OU RESTAURAÇÃO.

CONSTATA-SE, PELAS PROVAS TRAZIDAS AOS AUTOS, QUE A AÇÃO DOS PRODUTOS, OBJETO DE ANÁLISE, SE DÁ SEMPRE SOBRE VASILHAMES E EQUIPAMENTOS DE ENVASE. EM TODOS OS CASOS, NÃO HÁ CONTATO DOS MATERIAIS EM ANÁLISE COM O PRODUTO FABRICADO PELA AUTUADA (REFRIGERANTES). VALE REGISTRAR QUE, SE HOUVESSE ESSE CONTATO, O PRODUTO FABRICADO TORNARIA IMPRESTÁVEL PARA CONSUMO HUMANO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A DECISÃO DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO UTILIZA-SE DO ARGUMENTO DE QUE OS PRODUTOS UTILIZADOS EM LIMPEZA DE GARRAFAS, SANITIZAÇÃO DE EQUIPAMENTOS DE ENVASE E XAROPARIA, ENQUADRAM-SE NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO, PORQUE SÃO CONSUMIDOS INTEGRALMENTE EM LINHAS PRINCIPAIS DE PRODUÇÃO, CONSTITUEM ELEMENTOS ESSENCIAIS E INDISPENSÁVEIS NA LINHA DE PRODUÇÃO, SÃO PRODUTOS INDIVIDUALIZADOS, SOFREM DESGASTE CONTÍNUO, GRADATIVO E PROGRESSIVO AO LONGO DO PROCESSO INDUSTRIAL.

PORÉM, APESAR DESSES PRODUTOS SEREM IMPORTANTES NA ATIVIDADE INDUSTRIAL DA AUTUADA, ELES NÃO SÃO CONSIDERADOS PARTICIPANTES DA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO, MAS, SIM, DAS LINHAS INDEPENDENTES (RELACIONADAS AOS VASILHAMES QUE ACONDICIONAM OS REFRIGERANTES), NÃO GERANDO DIREITO AO CRÉDITO NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

A LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO É A OBTENÇÃO DE REFRIGERANTE QUE SERÁ ACONDICIONADO EM RECIPIENTE (VASILHAME), GARRAFA OU LATA, PARA SER COMERCIALIZADO. PORTANTO, OS PRODUTOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE OU HIGIENIZAÇÃO DE VASILHAME NÃO SÃO CONSUMIDOS NA LINHA PRINCIPAL DE PRODUÇÃO.

NÃO SE PODE NEGAR A IMPORTÂNCIA DOS PRODUTOS PARA SANITIZAÇÃO DE EQUIPAMENTOS E VASILHAMES (SODA CÁUSTICA LÍQUIDA 49% RAYON, ADITIVO LÍQUIDO ENXAGUE DIVO AJ VB93 E LE VB92 E ADITIVO LÍQUIDO ÁCIDO ULTRA GRANEL), MAS ISSO NÃO É CONDIÇÃO SUFICIENTE PARA CARACTERIZÁ-LOS COMO PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA FINS DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS.

NESSE SENTIDO, OS MATERIAIS QUE TIVERAM AS EXIGÊNCIAS EXCLUÍDAS PELA CÂMARA A QUO NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO DEFINIDO PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT nº 01/86, UMA VEZ QUE É FATO INCONTROVERSO QUE ELES NÃO SE INTEGRAM AO NOVO PRODUTO E/OU NÃO SE CONSOMEM IMEDIATA E INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO.

(DESTAQUES ACRESCIDOS)

Várias são as decisões deste E. Conselho de Contribuintes no mesmo sentido: Acórdãos nºs 20.625/14/1ª, confirmado no Acórdão da Câmara Especial nº 4.341/14/CE, 21.457/14/1ª, 21.463/14/3ª, dentre outros:

ACÓRDÃO: 4.341/14/CE

RITO: ORDINÁRIO

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE

CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE REVISÃO CONHECIDOS À UNANIMIDADE E NÃO PROVIDOS POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

DECISÃO

(...)

EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS UTILIZADOS NA SANITIZAÇÃO DAS GARRAFAS RETORNÁVEIS (ADITIVO DIVO ULTRA, POR EXEMPLO), UTILIZADOS PARA ESTERILIZAÇÃO EXTERNA DE EQUIPAMENTOS DE ENVASE, XAROPARIA E POST MIX E, TAMBÉM, OS PRODUTOS UTILIZADOS NA SANITIZAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS, TAIS COMO O “QUIMISTROL” E O SABÃO “DIVOVAP”, PELA PRÓPRIA NATUREZA DOS PRODUTOS OBJETO DESSE ITEM DA PRESENTE AUTUAÇÃO, PERCEBE-SE NITIDAMENTE QUE ELES NÃO SE ENQUADRAM NA DEFINIÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO DADA PELAS NORMAS RETROMENCIONADAS.

DA MESMA FORMA, O “ELEMENTO FILTRO” OU “ELEMENTO FILTRO DE ÓLEO”, UTILIZADOS PARA FILTRAR A ÁGUA UTILIZADA NA FABRICAÇÃO DE XAROPES E PREPARADOS LIGHT.

ESSE ENTENDIMENTO É CORROBORADO PELA RESPOSTA DADA PELA SUTRI/MG À CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 128/00, *IN VERBIS*:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 128/00

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:

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

ASSIM, ÀS RECORRENTES FALTA 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.

(...)

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO: 21.457/14/1ª

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, OS QUAIS NÃO SE CARACTERIZAM COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NOS TERMOS DO ART. 66, INCISO V DA PARTE GERAL DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DA PARTE GERAL DO RICMS/02.

DECISÃO

(...)

INDEPENDENTEMENTE DO RIGOR DAS NORMAS FEDERAIS QUE CUIDAM DA HIGIENIZAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO, ESSAS NÃO SE OPÕEM À LEGISLAÇÃO DO ICMS, EM DECORRÊNCIA DA COMPETÊNCIA LEGISLATIVA PLENA DO ESTADO DE MINAS GERAIS PARA INSTITUIÇÃO DO TRIBUTO.

ACÓRDÃO: 21.463/14/3ª

RITO: SUMÁRIO

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. CONSTATADO O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS DESTACADOS EM NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO III DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTAS NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

DECISÃO

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OS BENS OBJETO DA GLOSA DE CRÉDITOS ESTÃO LISTADOS NAS PLANILHAS DE FLS. 19/28, BEM COMO NA MÍDIA ELETRÔNICA ACOSTADA À FL. 81, PODENDO SER CITADOS, A TÍTULO DE EXEMPLO, OS SEGUINTE PRODUTOS:

- PRODUTOS DE LIMPEZA (SANITIZAÇÃO/HIGIENIZAÇÃO/ASSEPSIA) E MATERIAIS DE LABORATÓRIO: ÁCIDO NÍTRICO, HIDRÓXIDO DE SÓDIO, ÁLCOOL GEL P/MÃOS SOFT CARE, SABONETE LÍQUIDO SUMASEPT, DETERGENTE DESENGORDURANTE ALCLEAN, FOSFATO TRISSÓDICO, LÍQUIDO BIODETERGENTE NALCO, MASTERCLEAN LÍQUIDO, QUIMISTROL LÍQUIDO, SACO VARREDURA, SANITIZANTE DIVOSAN, ÁGUA PEPTONA TAMPONADA, ALIZARINA, CLORETO DE CÁLCIO GRANULADO ANIDRO, FÓSFORO SPECTROQUANT, KIT PARA ANÁLISE DE FOSFATO, ETC;
- PRODUTOS DIVERSOS (PEÇAS, FILTROS, MANTAS FILTRANTES, LUBRIFICANTES, ETC.): ANEL CONEXÃO, COTOVELO, GAXETA, RETENTOR, TELA, TUBO, VINILONA, FRACO SPRAY 500 ML ÓLEO LUBRIF SANIT, ELEMENTO PARA FILTRO, CARTUCHO FILTRANTE, MANTA FILTRANTE, ETC.

DE ACORDO COM A IMPUGNANTE, “OS BENS OBJETO DA AUTUAÇÃO SÃO ESSENCIAIS PARA O PROCESSO PRODUTIVO DO LEITE EM PÓ, DE MODO QUE DEVEM SER CONSIDERADOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, NÃO BENS DE USO E CONSUMO”.

CITA, POR EXEMPLO, A ABSOLUTA NECESSIDADE DA “ASSEPSIA DAS INSTALAÇÕES FABRIS, SOBRETUDO DAS ESTEIRAS, TUBOS, REGISTROS E DE TODOS OS EQUIPAMENTOS DA LINHA DE PRODUÇÃO QUE, DE ALGUMA FORMA, TÊM CONTATO COM O PRODUTO FINAL”.

(...)

PONDERA QUE “OS RÍGIDOS PADRÕES DE HIGIENE E QUALIDADE QUE DEVEM SER OBSERVADOS NA FABRICAÇÃO DE QUALQUER LEITE EM PÓ – E ESPECIALMENTE DOS LEITES EM PÓ NESTLÉ – FAZ QUE CERTOS BENS SEJAM INDISPENSÁVEIS AO PROCESSO PRODUTIVO. É EXATAMENTE A ESSENCIALIDADE DESSES BENS, ALIADA À SUA ÍNTIMA PARTICIPAÇÃO NO PROCESSO FABRIL, QUE OS CARACTERIZA COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS”, MOTIVO PELO QUAL DEFENDE O ENTENDIMENTO DE QUE AS AQUISIÇÕES DESSES BENS GERAM DIREITO A CRÉDITOS DO ICMS.

(...)

NO ENTANTO, NÃO É A ESSENCIALIDADE, POR SI SÓ, QUE DETERMINA A CONDIÇÃO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO PARA FINS DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO, CONDIÇÃO ESTA QUE SE ENCONTRA SUBORDINADA AO DISPOSTO NO ART. 66 DO RICMS/02 C/C A INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86.

O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS É VINCULADO, PORTANTO, À EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA SUA ADMISSÃO E NÃO AO FATO DO MATERIAL SER ESSENCIAL AO DESENVOLVIMENTO DAS

DIVERSAS ATIVIDADES EXERCIDAS PELOS DIVERSOS SETORES DA INDÚSTRIA.

ASSIM, AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA IMPUGNANTE, OS PRODUTOS OBJETO DA PRESENTE AUTUAÇÃO NÃO PODEM SER CLASSIFICADOS COMO INTERMEDIÁRIOS, UMA VEZ QUE NÃO SE ENQUADRAM NA DEFINIÇÃO DA NORMA TRIBUTÁRIA DISCIPLINADA NO ART. 66, INCISO V DO RICMS/02 E NA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 01/86.

Destaque-se o entendimento do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, proferido no trecho do voto do Des. Schalcher Ventura no Processo nº 1.0433.98.000323-3/001, Terceira Câmara Cível do TJMG, em consonância com a presente decisão:

(...)

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.

A LEGISLAÇÃO QUE REGULAMENTA A ESPÉCIE É CLARA E NÃO ADMITE TAL INTERPRETAÇÃO, NÃO HAVENDO QUE SE FALAR, AINDA, EM VULNERAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS, POIS A APLICAÇÃO DESSE PRINCÍPIO NÃO VAI A PONTO DE AUTORIZAR A COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO PAGO EM TODA E QUALQUER OPERAÇÃO, TORNANDO LETRA MORTA O ARTIGO 155, § 2º, XII, C, DA CF.

O PRODUTO INTERMEDIÁRIO É CONCEITUADO PELA INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE 01/86 (MG DE 21.02.86) COMO SENDO "AQUELE QUE, EMPREGADO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, INTEGRA-SE AO PRODUTO NOVO", OU, POR EXTENSÃO, "AQUELE QUE, EMBORA NÃO SE INTEGRANDO AO NOVO PRODUTO, É CONSUMIDO IMEDIATA E INTEGRALMENTE, NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO".

AINDA QUE INEXISTISSE PROVA PERICIAL NOS AUTOS, A COMPROVAR QUE TAIS PRODUTOS NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL INDUSTRIALIZADO, OU NÃO SÃO CONSUMIDOS NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO, FORÇOSA É ESTA CONCLUSÃO, POIS OS MATERIAIS DE LIMPEZA, HIGIENIZAÇÃO E DESINFECÇÃO, BEM COMO OS FLUÍDOS PARA MÁQUINAS NÃO PODERIAM FAZER PARTE DA COMPOSIÇÃO QUÍMICA DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS. À MEU SENTIR, NÃO SÃO CONSUMIDOS IMEDIATA E

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INTEGRALMENTE NO CURSO DA INDUSTRIALIZAÇÃO, POR INTEGRAREM, ISTO SIM, ETAPAS A ELA PRECEDENTES.

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.

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.

NÃO SE NEGA O TEOR DE JUSTIÇA FISCAL QUE ENVOLVE O TEMA, O QUAL, EM OUTRAS OPORTUNIDADES, JÁ SUFRAGUEI.

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

(...) (GRIFOU-SE)

Como se vê, não é a essencialidade, por si só, que determina a condição de produto intermediário para fins de apropriação de crédito, mas também encontra-se subordinada às disposições legais do art. 66, inciso V do RICMS/02 e da Instrução Normativa nº 01/86.

Do mesmo modo, não se enquadram como produtos intermediários os materiais utilizados nas análises laboratoriais e os produtos utilizados para tratamento de água.

De acordo com a IN nº 01/86, produtos utilizados em laboratórios de análise e controle de qualidade (não passíveis de imobilização), são tipificados como materiais de uso e consumo, uma vez utilizados em linhas marginais ao processo produtivo, ou seja, tais produtos não são empregados diretamente no processo de industrialização, não se integram ao novo produto e não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização.

Quanto às peças de reposição, produtos de manutenção de máquinas e equipamentos, afirma a Impugnante que são empregados e integralmente consumidos o processo produtivo, sofrendo rápido e acentuado desgaste em virtude das condições adversas e severas, e em razão de ataques químicos, mecânicos e térmicos.

Entretanto, as peças utilizadas na reposição e na manutenção das máquinas e equipamentos, não fazem jus ao creditamento do imposto.

Dispõe a IN nº 01/86, em seus incisos IV e V, que não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, 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.

E, somente excepcionam-se 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 contato físico com o produto que se industrializa. O que não é o caso dos autos, conforme depreende-se da planilha anexo 6.

Quanto a permissão de crédito nas entradas de óleo diesel e soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento, nos termos da Instrução Normativa SLT nº 001/2001, é benesse restrita às empresas mineradoras, observadas as particularidades das atividades por elas desenvolvidas.

Esses itens, no âmbito do processo produtivo em análise, têm concepção distinta, e não podem ser considerados intermediários pois também não são consumidos imediata e integralmente no curso da industrialização, mas tão somente aplicados marginalmente ao processo.

Constam ainda da planilha “Plan Itens estornados NFE”, do Anexo 6, CD de fls. 60, itens aplicados em segurança do trabalho (equipamentos de proteção individual), material de escritório, uso nos vestiários, alimentação (arroz, café), todos notoriamente, materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Por fim, da análise do chamado laudo descritivo e exemplificativo da utilização de algumas mercadorias, acostado pela Impugnante (doc.2), às fls. 125/140 dos autos, a Fiscalização fez as seguintes constatações:

- nenhum dos 06 (seis) itens relacionados na fl. 125, com aqueles códigos especificados, faz parte da listagem constante das planilhas “PlanItensEstornoNFESuinos” e “PlanItensEstornoNFEAves”, inseridas no CD no Anexo 6, às fls. 60;

- também não consta das referidas planilhas os itens “agulha” com o código 5-609702, “disco-101364”, matriz Townsend 91857, painel Maurer 5-620978, Plug CFS 5-612126, vara Maurer 5-983659 e corrente Baader 620145;

- em relação aos demais produtos, com fotos exemplificativas, corrente externa FMC - código 632524, Kit York - 146449, e chave Cozzini - 70178, estes tiveram o crédito glosado em função das informações prestadas pela Impugnante, que tratam por si só de desenquadrá-lo como produto intermediário, posto que aplicados em manutenção de máquina industrial.

Cabe esclarecer quanto aos itens relacionados às fls. 125, com fotos que indicam que sua aplicação (fls. 126/130), verifica-se que se trata de: gás de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

refrigeração, gás “freon” e óleos lubrificantes, todos indicados pela Impugnante como utilizados no sistema industrial de refrigeração das câmaras frigoríficas que tais produtos não foram objeto de estorno nos presentes autos.

Os itens estornados pela Fiscalização tiveram como fundamentação as informações prestadas pela Contribuinte, conforme consta da planilha intimação (finalidade, forma e local de utilização dos produtos) constantes dos Anexos 4 e Anexo 5, CD de fls. 39 e 54 dos autos, assim informado:

BRF S/A I.E.: 001.087082.2926

CNPJ.: 01.838723/0430-12

N	CODITEM	DESCRICAÇÃO	UNID	Aplicação - Detalhar a finalidade e como o item é utilizado no estabelecimento	Setor - Onde é utilizado
93	13879	OLEO 6,8CST MIN TOX 20L 100	UN	MANUTENÇÃO GERAL	MANUTENÇÃO
506	2603	GAS GLP P-13 13KG	UN	queima de penas	GRANJAS
785	4029	GAS ACETILENO IND 43,8BAR 9M3	UN	MANUTENÇÃO GERAL	MANUTENÇÃO
1025	66427	GAS GLP BOTIJAO P-13	UN	QUEIMA DE PENAS	GRANJAS
1044	70274	OLEO BPF A GRANEL	L	MANUTENÇÃO GERAL	MANUTENÇÃO
1059	78913	OLEO COMBUSTIVEL BPF 1A	KG	COMBUSTÍVEL CALDEIRA - PRODUÇÃO VAPOR	COZIMENTO INDÚSTRIA
1072	811144	GAS GLP A GRANEL	KG	aquecimento aviário no alojamento de pintinhos	GRANJAS

BRF S/A I.E.: 001.087082.2926

CNPJ.: 01.838723/0430-12

N	CODITEM	DESCRICAÇÃO	UNID	Aplicação - Detalhar a finalidade e como o item é utilizado no estabelecimento	Setor - Onde é utilizado
15	2648	GAS ARGONIO IND 12BAR	M3	UTILIZADO PARA MAÇARICO EM CORTE DE CHAPAS	MANUTENÇÃO
50	4027	GAS OXIGENIO IND 18BAR 10M3	UN	UTILIZADO PARA MAÇARICO EM CORTE DE CHAPAS	MANUTENÇÃO
51	4029	GAS ACETILENO IND 43,8BAR 9M3	UN	UTILIZADO PARA MAÇARICO EM CORTE DE CHAPAS - MANUTENÇÃO	MANUTENÇÃO
292	'12245	GAS GLP P-20 20KG	UN	UTILIZADO PARA CALDEIRA GLP NA REFINARIA E LABORATÓRIO	CALDEIRA E LABORATÓRIO
855	'205933	GAS ACETILENO IND 43,8BAR 1M3	M3	UTILIZADO PARA MAÇARICO EM CORTE DE CHAPAS - MANUTENÇÃO	MANUTENÇÃO
856	'205941	GAS OXIGENIO IND 18BAR 1M3	M3	UTILIZADO PARA MAÇARICO EM CORTE DE CHAPAS - MANUTENÇÃO	
885	'217612	LUBRIFICANTE 0893221 WURTH	UN	MANUTENÇÃO DE MÁQUINA INDUSTRIAL	INDÚSTRIA
2032	'66427	GAS GLP BOTIJAO P-13	UN	MANUTENÇÃO GERAL	MANUTENÇÃO
2174	'811144	GAS GLP A GRANEL	KG	MANUTENÇÃO GERAL	MANUTENÇÃO

Os itens “corrente externa FMC” - código 632524, “Kit York” – código 146449, e “chave Cozzini” – código 70178, apresentam as seguintes informações na planilha apresentada em resposta à intimação fiscal:

N	CODITEM	DESCRICAÇÃO	UNID	Aplicação - Detalhar a finalidade e como o item é utilizado no estabelecimento	Setor - Onde é utilizado
444	'146449	KIT 534B0843G01 YORK	PC	Manutenção maquina industrial	Industria
1923	'632524	CORRENTE EXTERNA 1127044A FMC	UN	MANUTENÇÃO DE MÁQUINA INDUSTRIAL	INDÚSTRIA
2079	'70178	CHAVE 20040614 COZZINI	UN	Manutenção maquina industrial	Industria

Como se vê a própria Autuada informou que se trata de itens utilizados na manutenção das máquinas industriais, razão pela qual a Fiscalização estornou os

créditos a eles relativos, uma vez que materiais de manutenção são considerados de uso e consumo e não intermediários como afirma a Defesa.

Já no laudo descritivo, acostado (doc.2 às fls. 131), a Impugnante acrescenta as seguintes informações sobre a “corrente externa FMC” - código 632524:

“Antes de ser embalado o steak deve passar por um freezer com temperaturas extremamente baixas denominado GyroCompact, e que possui uma esteira contínua espiral responsável pelo transporte do produto da entrada até a saída. A corrente externa é parte do sistema de tração deste freezer. Sem ela, não é possível fazer a movimentação do steak, durante o processo”.

Verifica-se que as informações complementares reforçam o entendimento de tais peças não se enquadram no conceito de produto intermediário, porque não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, sobre o produto final, no processo de industrialização, além de não ter qualquer contato com o produto.

Trata-se de peça de reposição, componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Quanto ao “Kit York” - 146449, informa a Impugnante (fls. 132) que se trata de kit de rolamentos, sobre os quais ficam apoiados os rotores, que compõem os compressores de amônia.

Do mesmo modo, são peças de reposição, portanto, de uso e consumo.

A “chave Cozzini – 70178”, trata-se de componente do equipamento Soft-Starter do Moedor Cozzini, que é acoplado ao motor com a função de controlar a tensão de partida do equipamento.

Tal item também não se enquadra como produto intermediário uma vez que trata-se de peça de máquinas/equipamento, não consumida imediata e integralmente no processo de industrialização, visto que não se constitui em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Portanto, não merece reparo o trabalho fiscal, estando corretamente enquadrados os itens como material de uso e consumo, não fazendo jus ao creditamento do imposto.

Da mesma forma, corretas as exigências do ICMS referente ao diferencial de alíquotas devido nas aquisições, em operações interestaduais, de materiais de uso e consumo do estabelecimento, com fulcro no inciso I do § 1º do art. 42 do RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

Efeitos de 1º/07/2007 a 31/12/2015 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 14, II, ambos do Dec. nº 44.650, de 07/11/2007:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, observado o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e no art. 84 deste Regulamento, na hipótese de:"

I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de utilização do respectivo serviço de transporte;

(...)

Registre-se que a apuração da diferença de alíquota se deu somente em relação ao estabelecimento de inscrição 001.087082-3752, sendo o diferencial de alíquotas relativo ao estabelecimento 001.087082-2926 exigido nos autos do PTA nº 01.000356520-61.

Foram aplicadas a multa de revalidação, prevista no inciso II do art. 56 e a Multa Isolada capitulada no inciso XXVI do art. 55, ambos da Lei nº 6.763/75.

A Autuada alega que houve cobrança em duplicidade das penalidades aplicadas, uma vez que tanto a multa de revalidação quanto a isolada estariam sendo exigidas em razão da mesma origem.

No entanto, não lhe cabe razão visto que as multas exigidas estão previstas na legislação e tratam de infrações distintas, sendo uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763/75, apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido.

A Multa Isolada exigida está prevista no inciso XXVI do art. 55 da Lei nº 6.763/75 e apena o aproveitamento indevido do crédito tributário. Veja-se:

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

Destarte, a penalidade aplicada se amolda perfeitamente à conduta praticada pela Contribuinte de apropriar-se de créditos do imposto em desacordo com a legislação tributária, conduta essa devidamente caracterizada nos autos.

As questões de cunho constitucional alegadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

juizador, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 “a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda”.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Daniel Augusto de Souza Ribeiro e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Andréia Fernandes da Mota e Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 17 de maio de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

José Luiz Drumond
Relator

CL