

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.057/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157898-78
Impugnação: 40.010122971-60
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR
IE: 319001791.04-12
Coobrigado: Companhia Vale do Rio Doce
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/ BH-3- Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO/CONSUMO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Constatou-se o aproveitamento de créditos extemporâneos destacados em notas fiscais de aquisição de materiais classificados pela Fiscalização como de uso e consumo e de bens alheios à atividade do estabelecimento, bem como o aproveitamento, de uma só vez e não à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês, dos créditos relativos à aquisição de ativo imobilizado. Exige-se ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75. Contudo, tendo em vista a prova pericial realizada, devem ser excluídas as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito Oficial como “intermediários” e concedidos à Impugnante os créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) por mês em relação aos bens do ativo permanente, não alheios. Devem também ser excluídas as exigências relativas aos materiais de uso e consumo consumidos na atividade industrial, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, uma vez que a legislação estadual permitia tal crédito à época das aquisições. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa a presente autuação sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no mês de março de 2007, que teria sido ocasionado em face do aproveitamento de créditos, tido pela Fiscalização como indevido, relativos à:

a) notas fiscais de entrada de material de uso e consumo empregados em linhas marginais, isto é, fora da linha principal de produção e bens alheios à atividade do estabelecimento;

b) crédito extemporâneo de ICMS destacado na Nota Fiscal nº. 002.121, emitida por “JAB Votuporanga Comercial Ltda.”, referente aquisição de ativo imobilizado empregado em linha marginal, isto é, fora da linha principal de produção;

c) ICMS destacado em notas fiscais de entrada de bens do ativo imobilizado, apropriados de uma só vez, em detrimento do aproveitamento à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês.

Não foi realizada a recomposição da conta gráfica, visto que no período fiscalizado a conta gráfica da empresa apresentou somente saldos devedores.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradora legalmente constituída, Impugnação às fls. 282/312, alegando em resumo:

- tem como objetivo social a extração de minérios, inclusive a pesquisa de lavras; a prestação de serviços técnicos especialmente às empresas de mineração; o transporte, o beneficiamento, o embarque e comércio de minérios em caráter preponderante para o mercado externo;

- a compensação dos créditos de ICMS em discussão está amparada pelos arts. 19, 20 e 32, inciso II da Lei Complementar n.º 87/96, não observados pela Fiscalização, dando causa a ato administrativo desmotivado e contrário aos arts. 37, *caput*; 155, § 2º, incisos I, II e XII da Constituição Federal de 1988;

- a investigação fiscal não se deu de forma circunstanciada para pormenorizar a aplicação dos produtos e dos bens na atividade de mineração praticada;

- a Instrução Normativa SLT n.º 01/01 reviu conceitos, como a unicidade da atividade mineral e, portanto, não podem ser classificados como “uso e consumo” ou “bens alheios à atividade” os itens aplicados em caminhões e tratores de produção, materiais de manutenção e reparo de equipamentos, materiais de laboratório de análises químicas, dentre outros;

- o direito ao crédito está amparado por lei hierarquicamente superior;

- os itens das Notas Fiscais n.ºs 160.482 e 163.102 estão inseridos na categoria de materiais de manutenção e reparo de equipamentos de produção, contemplados na Instrução Normativa SLT n.º 01/01 como produto intermediário; portanto, o crédito de ICMS não está sujeito à recuperação de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês;

- o crédito recuperado extemporaneamente sob a rubrica de ativo permanente, Nota Fiscal n.º 002.121, não pode ser reputado como alheio à atividade do estabelecimento, pois o bem “*comboio de lubrificação e abastecimento*” tem aplicação direta na produção;

- o art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 estendeu o crédito de ICMS para todos os bens classificados como ativo permanente;

- o fato de haver integração ou não dos materiais adquiridos no produto final é irrelevante para exame da matéria à luz da Lei Complementar n.º 87/96 e da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

interpretação dispensada pelo art. 1º da Instrução Normativa SLT n.º 01/01, para fins de crédito na atividade de mineração;

- o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento de matéria relativa à aplicação da Lei Complementar n.º 87/96, reconheceu ter sido dado ao contribuinte exportador tratamento tributário distinto em matéria de crédito de ICMS, sendo defeso ao legislador estadual impor restrições à utilização destes créditos (RO MS 13.544-PA);

- o CC/MG (Acórdão n.º 16.880/06/2ª) já decidiu que ao contribuinte exportador está assegurada a manutenção de todos os créditos decorrentes das entradas na proporção das exportações, ainda que para “consumo”;

- não tem o dever de pagar a multa isolada aplicada, porque não seria possível identificar os créditos de ICMS glosados no Auto de Infração com o tipo descrito no artigo citado, como exigem os princípios da legalidade e da tipicidade;

- suscita, com base no princípio da eventualidade, o caráter confiscatório das multas de revalidação e isolada e, também, a utilização da taxa SELIC.

Ao final, pede seja julgado improcedente o lançamento fiscal, ou no mínimo, reduzidas as exigências da multa isolada e da Taxa SELIC.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 319/375, refutando as alegações da defesa, descrevendo os motivos da ação fiscal e indicando os dispositivos legais em que se assenta o trabalho e, ao final, pede a continuidade do feito fiscal.

Da Intimação do Coobrigado

A Coobrigada, Companhia Vale do Rio Doce, foi notificada do Auto de Infração conforme atesta o Termo de Recebimento constante de fl. 06. Todavia, não apresentou Impugnação.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em parecer fundamentado de fls. 382/392, opina pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Segunda Câmara de Julgamento, em sessão realizada em 08 de julho de 2009 (fl. 402), em preliminar e à unanimidade, decidiu pela realização de prova pericial, apresentando os seguintes quesitos:

1) Descreva minuciosamente o processo produtivo da Autuada desde a lavra, passando pelo transporte do minério, até o processo de beneficiamento, esclarecendo a função das máquinas e dos equipamentos utilizados dentro do processo, relacionando-os com as mercadorias cujos créditos de ICMS foram estornados;

2) Informe para cada um dos itens cujos créditos foram estornados (Anexo 01, fls. 52/107), separando em planilhas de “materiais de uso/consumo” e “ativo permanente alheio”: nota fiscal, data, descrição do produto/bem, valor unitário, valor total, contabilização, local de aplicação, função, vida útil (se for parte ou peça, de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

equipamento ou máquina, informar a função desta máquina ou equipamento na atividade da empresa);

3) Esclareça a função do bem referente à alínea “B” do Auto de Infração dentro do processo produtivo da Autuada.

Regularmente cientificados, Impugnante e Fisco apresentam seus quesitos às fls. 418/419 e 420/422, respectivamente.

Após as providências cabíveis, o Perito Oficial apresenta seu laudo às fls. 876/904, acompanhado dos seguintes anexos:

1. Anexo IA (em meio eletrônico - fl. 905): Planilha analítica, em meio eletrônico, contendo as respostas aos quesitos;

2. Anexo IB (fls. 907/1.598): Planilha sintética com as respostas a todos os quesitos apresentados;

3. Anexo II (fls. 1.603/1.695): Fotos extraídas em pesquisa de campo dos produtos listados às fls. 1.600/1.602.

No referido Relatório são descritos, inicialmente, os procedimentos e ações levadas a efeito para a realização da perícia, incluindo visitas às instalações da empresa – Mina do Pico, a qual teve o acompanhamento do Assistente Técnico da SEF/MG e de representantes indicados pelo Contribuinte, além dos responsáveis técnicos da empresa.

Regularmente intimada da conclusão da perícia técnica realizada na Mina do Pico, município de Itabirito – Minas Gerais, no dia 31 de agosto de 2010, a Impugnante comparece aos autos às fls. 1.700/1.706, sustentando em síntese:

- o Laudo Técnico contém manifestação equivocada sobre o mérito da questão, no que diz respeito à aplicação da legislação estadual;

- se por hipótese remota essas mercadorias fossem reputadas de uso e consumo, o fato não impediria a utilização dos créditos de ICMS lançados no mês de março de 2007, nos termos da Lei Complementar n.º 87/96;

- discorda da reclassificação das mercadorias contidas na Tabela de fl. 892 e alega que tal reclassificação, em relação aos bens do ativo imobilizado, importa em renovação da peça fiscal;

- quanto ao crédito de ICMS extemporâneo destacado na Nota Fiscal n.º 002.121, destaca que o “*Comboio de Lubric. e Abastecimento*” é item modificado para a aplicação direta na produção, com a finalidade de promover a lubrificação e abastecimento de maquinários em local de acesso remoto, seja ele móvel (exemplo: escavadeira) ou imóvel (exemplo: correia transportadora) em operação;

- não há que se falar em bem alheio à atividade do contribuinte na forma da Instrução Normativa DLT n.º 01/98;

- todas as demais mercadorias são entendidas como produtos intermediários;

- cita dois relatórios (Anexos I e II), que entende corroborarem suas afirmativas;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a maior parte das mercadorias, na proporção de 88% (oitenta e oito por cento), é aplicada diretamente na produção, e o restante na proporção de 12% (doze por cento) participa do processo industrial;

- embora admitida expressamente a participação desses produtos no processo industrial, pelo Laudo Pericial este é contraditório quando opina pela glosa dos créditos tributários.

Ao final, entendendo que as mercadorias e o bem ativo (comboio de lubrificação) geram crédito de ICMS, na forma da Lei Complementar nº 87/96, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente.

O Fisco também comparece aos autos às fls. 1.758/1.759, informando que, dada a qualidade dos trabalhos da Perícia Técnica e a clareza do Laudo Pericial, entende não caber nenhum reparo aos elementos e conclusões ali apresentados apontando três observações:

- foram estornados crédito de ICMS referentes a itens do ativo imobilizado, com direito a crédito, por ter sido o crédito de ICMS destacado na nota fiscal aproveitado de uma só vez, em detrimento da determinação legal de aproveitá-lo em 48 (quarenta e oito) parcelas. Porém a perícia constatou a ocorrência de outros itens do ativo com direito a crédito. Assim, reconhece-se o direito ao crédito do ICMS na entrada destes itens, porém, este ICMS só pode ser aproveitado em 48 (quarenta e oito) parcelas mensais, mediante registro no CIAP, o que de fato não ocorreu;

- itens como vestuário e equipamentos de proteção individual, produtos de limpeza e higiene, material de escritório, material para construção e material para laboratório, dentre outros, foram tratados pelos peritos de forma genérica como bem alheio, o que não retira dos mesmos a condição de bens de uso e consumo, portanto sem direito a crédito de ICMS;

- o crédito de ICMS foi aproveitado diretamente no livro Registro de Apuração, rubrica: "Outros Créditos", parte dele de forma extemporânea, sob o título "Crédito Extemporâneo Mat./Uso Consumo de acordo com a Lei compl. 122/06".

Ao final, entende que qualquer alteração do crédito tributário deverá estar vinculada à decisão do Conselho de Contribuintes, e pede a continuidade do feito fiscal.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 1.760/1.785, opina pela procedência parcial do lançamento, excluindo-se as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como "intermediários" e com concessão de créditos do imposto à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês, em relação aos bens do ativo permanente não alheios à atividade da mineração, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/MG.

A Assessoria do CC/MG apresenta ainda os quadros de fls. 1.786/1.830 elaborados a partir da conclusão da Perícia e de seu posicionamento sobre a matéria tratada nos autos.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe lavrado para formalizar as exigências de ICMS, Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI em face da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, no mês de março de 2007, que teria sido ocasionado pelo aproveitamento de créditos, tido pela Fiscalização como indevido, relativos à:

a) notas fiscais de entrada de material de uso e consumo empregados em linhas marginais, isto é, fora da linha principal de produção e bens alheios à atividade do estabelecimento;

b) crédito extemporâneo de ICMS destacado na Nota Fiscal n.º. 002.121, emitida por “JAB Votuporanga Comercial Ltda.”, referente aquisição de ativo imobilizado empregado em linha marginal, isto é, fora da linha principal de produção;

c) ICMS destacado em notas fiscais de entrada de bens do ativo imobilizado, apropriados de uma só vez, em detrimento do aproveitamento à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês.

Não foi realizada a recomposição da conta gráfica, visto que no período fiscalizado a conta gráfica da empresa apresentou somente saldos devedores.

De início, registre-se que a inclusão da Companhia Vale do Rio Doce no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigada, fundamentou-se nos documentos acostados às fls. 174/276 – Anexo 7. Contudo, não cabem aqui maiores discussões sobre a questão, uma vez não haver impugnação por parte da Coobrigada com elementos que pudessem refutar os documentos trazidos pela Fiscalização. Desta forma, não há como se adentrar na questão além do reconhecimento dos documentos apresentados pelo Fisco para fundamentar a inclusão da Coobrigada.

Feito este esclarecimento quanto ao polo passivo da obrigação passe-se à análise das demais questões que permeiam os autos. Assim, importante destacar que a exigência fiscal sob análise decorre da imputação de recolhimento a menor do ICMS, em razão de aproveitamento de créditos extemporâneos do imposto, destacados em notas fiscais de entrada de material de uso e consumo, ativo permanente e bens alheios à atividade do estabelecimento, bem assim da apropriação de uma só vez, dos créditos relativos à aquisição de bens do ativo imobilizado, em detrimento do aproveitamento regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) a cada mês. Autuação relativa ao período de janeiro a março de 2007, sendo que o crédito indevido apropriado ocorreu no mês de março de 2007.

Compõem o Auto de Infração os seguintes Anexos:

- Planilha enviada pela Contribuinte, contendo a relação dos créditos extemporâneos de material de uso e consumo aproveitado em março de 2007 - fls. 51/108;

- Cópia do livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS - fls. 109/118;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Cópias, por amostragem, das notas fiscais referentes aos créditos de material de uso e consumo aproveitados extemporaneamente em março de 2007 - fls. 119/163;

- Cópia da nota fiscal referente ao crédito de ativo permanente empregado em linha marginal de produção e aproveitado extemporaneamente em março de 2007 - fls. 164/165;

- Cópias de notas fiscais referentes ao crédito de ativo permanente aproveitado integralmente em março de 2007 sem observar a forma regulamentar de 1/48 (um quarenta e oito avos) - fls. 166/168;

- Cópia da “Denúncia Espontânea” (acompanhada do DAE e da relação dos créditos) realizada em outubro de 2007, comunicando à Repartição Fazendária o aproveitamento de créditos extemporâneos - fls. 169/173;

- Documentos relativos a inclusão da Coobrigada Companhia Vale do Rio Doce, que comprovam a incorporação da MBR por aquela empresa - fls. 174/276;

Faz ainda parte dos autos o Relatório Fiscal de fls. 18/21, contendo a descrição da irregularidade apurada, a indicação dos dispositivos infringidos e da penalidade aplicada e o Demonstrativo do Crédito Tributário exigido.

A verificação dos creditamentos extemporâneos realizados embasou-se nas informações prestadas pela própria Impugnante na “Planilha de Crédito Extemporâneo de Material de Uso e Consumo Aproveitado em Março/2007” (fls. 52/108), onde se acha demonstrado o total do crédito estornado, o qual fora escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS, no campo “Outros Créditos” com a seguinte discriminação: “Crédito Extemporâneo Mat. Uso/Consumo de acordo c/ Lei Compl. 122/06” (fl. 115).

Cumpra observar que do total apurado na planilha em comento (e lançado no RAICMS), foi deduzida a parcela de R\$ 60.773,40, recolhida pela Contribuinte, conforme Denúncia Espontânea formalizada em outubro de 2007 (fls. 169/173).

Conforme explicitado pela Fiscalização, os materiais descritos na planilha retromencionada tiveram os créditos estornados em razão dos seguintes motivos:

1) constata-se na coluna “Finalidade” (classificação dada pela Contribuinte), que a grande maioria dos materiais não integra nem é consumida na linha principal de produção, sendo, também, considerados alheios à atividade do estabelecimento;

2) o valor do ICMS referente à Nota Fiscal n.º 002.121, emitida por JAB Votuporanga Comercial Ltda (fl. 165), refere-se à aquisição de ativo imobilizado empregado em linha marginal, isto é, fora da linha principal de produção;

3) as notas fiscais anexadas por cópias às fls. 167/168 referem-se à aquisição dos bens: escavadeira hidráulica marca Liebherr, Mod R-964B litronic série 948.19572, versão retro (Nota Fiscal n.º 160.482); caçamba adicional de 4,0 m³, para uso em escavadeira Liebherr mod R-964B, série 948.19771 (Nota Fiscal n.º 163.102). Tratam-se de bens pertencentes ao ativo imobilizado, sujeitos ao registro no CIAP e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aproveitamento de crédito de ICMS na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês.

A matéria em discussão é regida pela Constituição da República de 1988, que ao instituir os tributos, a competência para exigí-los, bem como traçar as linhas do regime da não cumulatividade, determinou que não implica crédito para compensação, salvo determinação em contrário da legislação, quanto às saídas com isenção ou não incidência, acarretando ainda o estorno do imposto porventura creditado:

Art. 155 -

.....
§ 2º O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

.....

A Carta Magna remeteu para a legislação complementar a competência para determinar aquelas situações passíveis de aproveitamento dos créditos na entrada, ainda que a saída estivesse beneficiada com a isenção ou não incidência.

Nesse sentido, veio a Lei Complementar n.º 87/96 disciplinar a matéria, nos seguintes termos:

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.

.....

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 de saída para o exterior;

.....

Evidente que aqui não há falar-se em restrições, vez que a compensação se refere à mercadoria, seja bem do ativo, matéria-prima, insumos, etc. Entretanto, por determinação contrária da legislação, a mercadoria entrada no estabelecimento, integralizada ou consumida no processo de produção, ainda que a saída seja com não-incidência, caso específico das operações de exportação, a lei complementar referida contemplou o direito ao crédito nas entradas, inclusive o material de uso e consumo.

Induidoso que o aproveitamento de créditos de ICMS relativos à entrada de material para uso e consumo foi permitido quando da publicação da citada Lei Complementar n.º 87/96.

É cediço que a legislação permite o crédito de ICMS relativo à entrada de mercadorias para integrarem ou serem consumidas integralmente no processo produtivo do estabelecimento industrial, na produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, na hipótese de saída com destino ao mercado externo, exportação. Esta a dicção do art. 32, inciso II da Lei Complementar n.º 87/96:

Art. 32 - A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

.....

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior;

.....

Observa-se que a norma determina a condição para o creditamento do imposto, ou seja, na entrada de mercadorias no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, incluindo os semi-elaborados, cujo destino seja o exterior; prescreve que não será motivo de estorno.

Portanto, as mercadorias cujo crédito é permitido pela Lei Complementar n.º 87/96 nada mais são do que as matérias-primas, os produtos intermediários e materiais de uso e consumo que, participando do processo produtivo, são elementos indispensáveis na obtenção do novo produto.

As normas estaduais mineiras, em respeito à esta diretiva, traziam a mesma disposição incluída na Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo RICMS/MG, a saber:

Lei n.º 6.763/75

Art. 29 - O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o imposto referente à mercadoria saída e ao serviço de transporte ou de comunicação prestado e o imposto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem para uso, consumo ou ativo permanente, e o recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento.

.....
Outro é o entendimento para a regra geral e os contribuintes que não realizam operações de venda para o exterior, vez que a legislação tributária determina que o crédito do ICMS pelas entradas de material de uso e consumo somente será permitido a partir de 1º de janeiro de 2020.

Possível inferir que a intenção da norma é permitir o crédito de material de uso e consumo, nos casos de industrialização, de produtos destinados à exportação.

A legislação que rege a matéria, presente no RICMS/02, assim dispõe:

"Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

.....
X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2007. (Efeitos de 17/12/02 a 31/12/06)

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011. (Efeitos a partir de 1º/01/07)

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

.....
2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

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

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

.....
III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 1º/01/07 a 13/08/07)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2006, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 17/12/02 a 31/12/06)

.....”(grifos não constam do original)

Consoante previsto na Instrução Normativa SLT nº 01/86, o conceito de produto intermediário, para efeito do crédito do imposto, é aquele que empregado diretamente no processo de industrialização, seja 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, imediatamente e integralmente, no curso da industrialização.

Prosseguindo, o ato normativo diz que, 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.

Noutra vertente, por 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.

Pelas normas estaduais, não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como ferramentas, instrumentos ou utensílios que, embora se desgastem ou deterioreem no processo de industrialização, não se esgotam de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o completo exaurimento, na linha de produção.

Também não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

De acordo com a Instrução Normativa SLT nº 01/86, 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 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 complementa ou as contém.

Nesse sentido, os materiais apontados no presente feito fiscal, em sua maioria, não se enquadram no conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa SLT nº 01/86, uma vez que é fato incontroverso que os mesmos não se integram ao novo produto e/ou não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, no caso de empresas do setor de mineração, não basta examinar apenas a Instrução Normativa SLT n° 01/86, mas também devem ser verificadas as regras contidas na Instrução Normativa SLT n° 01/01, a saber:

INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT N° 01/2001

Trata do conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, pelas empresas mineradoras.

O DIRETOR DA SUPERINTENDÊNCIA DE LEGISLAÇÃO E TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe é conferida pelo artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto n.º 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

considerando que, para efeito de apuração do valor do ICMS a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de extração e industrialização de minérios, integra-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, produto intermediário é também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no processo da extração ou industrialização;

considerando que o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo desenvolvido;

considerando que, estudos desenvolvidos motivaram a revisão de conceitos, RESOLVE:

Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.

Art. 2º- Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Art. 3º - Esta Instrução entra em vigor na data de sua publicação e revoga as disposições em contrário.

À luz das normas acima transcritas fica claro que o processo de extração tem início com a fase de desmonte e termina com a fase de estocagem.

Deve ser feita, ainda, uma distinção no caso dos autos para os demais produtos em relação ao período até 13 de agosto de 2007.

Isto porque, em face da norma albergada na Lei Complementar n.º 87/96, por se tratar de contribuinte exportador, o RICMS/02 tratava da matéria no art. 66, com a seguinte disposição:

Art. 66 -
Parágrafo primeiro - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:
2) o valor do imposto correspondente à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período.
.....
2.2) são compreendidos entre as matérias-primas e produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto na condição de elemento indispensável à sua composição;
....."

Na esteira na norma geral da Lei Complementar n.º 87/96, o mencionado dispositivo do RICMS/MG prescrevia:

Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007 - Redação original:

VI - às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior;

Verificadas as normas que regem a matéria é possível perceber com clareza que, para as empresas industriais não exportadoras, o creditamento se restringe à aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Por outro lado, em se tratando de exportação, permitia-se a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial.

Existindo a diferença no Regulamento do ICMS mineiro, é razoável o entendimento de que o material de uso/consumo mencionado não é produto

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

intermediário, caracterizando-se exatamente por aquele que não atende aos ditames da Instrução Normativa SLT n.º 01/86, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Pelo que consta da legislação, à época dos fatos geradores, resta cristalina a intenção da norma em tratar os exportadores de forma distinta dos demais contribuintes para efeito de crédito do imposto. Este entendimento está, inclusive, em consonância com as normas federais, uma vez que a Lei Complementar n.º 87/96 veio, exatamente, com o intuito de desoneração das exportações. Portanto, a norma mineira não estava sozinha, mas total e adequadamente inserida em um contexto maior.

Não é possível e nem plausível dentro da melhor técnica de interpretação afirmar que os dois dispositivos que tratavam separadamente exportadores e não-exportadores possuíam igual conteúdo.

É evidente o tratamento diferenciado ao estabelecimento exportador, buscando a interpretação finalística da Lei Complementar n.º 87/96, que traz em seu bojo a desoneração da exportação.

Neste sentido, a norma regulamentar mineira concedeu diversos créditos aos exportadores, que não são ainda admitidos aos estabelecimentos com foco exclusivamente nacional.

A título de exemplo, o disposto no inciso VII do art. 66 do RICMS/02 autoriza o lançamento dos créditos relativos aos insumos empregados no transporte realizado em veículos próprios, conforme preconiza o dispositivo a seguir transcrito:

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:

.....

Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007 - Redação original:

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos;

.....

Assim, em tese, pelo menos até 13 de agosto de 2007, data de revogação dos dispositivos do RICMS/02 que autorizavam a apropriação dos créditos ora em análise, os créditos lançados pela Impugnante em relação a materiais e uso e consumo se mostram corretos.

Por outro lado, é visível que a ação fiscal trouxe uma interpretação diferenciada, realizada após a revogação dos dispositivos relativos aos exportadores, sendo claro que, até 2007, outros Agentes do Fisco admitiram os creditamentos na

forma realizada pela Impugnante, amparados pelas normas em vigor à época, convalidando, com este procedimento, a apuração proporcional efetuada.

Dentro desta análise, cabem também as normas contidas no art. 146 do Código Tributário Nacional que assim determina:

“Art. 146 - A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

Neste sentido, o Professor Hugo de Brito Machado, em seu livro “Comentários ao Código Tributário Nacional”, assim se manifesta ao interpretar o citado art. 146:

“Com efeito, a Administração Tributária é simplesmente uma aplicadora da lei. Se a lei não pode retroagir, pela mesma razão também não pode retroagir a mudança do critério jurídico adotado pela Administração em sua aplicação.

Isto, porém, não quer dizer que a atividade administrativa, nem a atividade jurisdicional devam ficar também submetidas sempre ao mesmo critério, (...), posto que a Administração pode e deve corrigir os seus atos ilegais, e a atividade jurisdicional pode envolver a correção de erros na aplicação da lei, e nestes casos certamente deve ocorrer a produção de efeitos para o passado, como se passa a demonstrar.”

É fundamental que, mesmo em decisões administrativas, sejam preservadas a estabilidade das relações jurídicas, a certeza e a segurança. Esta regra deve ser vista não só em relação a um mesmo contribuinte, mas a todos aqueles que se encontrem na mesma situação.

A Administração Pública não pode tratar os casos que estão no passado de modo a se desviarem da prática até então utilizada e na qual o contribuinte tinha confiado. Esta regra tem que ter a mesma validade para todos os contribuintes que estejam na mesma situação. Assim, se a Administração Pública aplica determinada regra e interpretação para um contribuinte, não pode tratar de forma desigual outro contribuinte que esteja na mesma situação do primeiro, devendo a ele estender igualitário tratamento.

O que pretende o Código Tributário Nacional é atenuar os efeitos bruscos da mudança de critérios da Administração, ao estabelecer que a observância dos atos normativos, no caso em tela o próprio Regulamento do ICMS, excluiria as exigências.

A partir do momento que o Fisco adota o entendimento contido no próprio Regulamento do ICMS em sua versão original e antes da alteração ocorrida em 12 de agosto de 2007, para promover autuações, cabe ao órgão julgador administrativo

pacificar este entendimento levando-o aos processos sob sua análise em que a regra foi aplicada distintamente.

Ademais, se o Fisco aplica um critério para determinado contribuinte deve fazê-lo para todos aqueles que se encontrem em igual situação sob pena de variar-se de critério jurídico por simples oportunidade e converter a regra da atividade de lançamento de plenamente vinculada (art. 142 do Código Tributário Nacional) para discricionária.

Além do acima citado cumpre também destacar que as normas contidas no Decreto n.º 45.388, 02 de junho de 2010, publicado em 03 de junho de 2010, não alteram o posicionamento aqui destacado. Isto porque o Decreto n.º 45.388/10, trata de uma situação especial, clara e pontual.

Veja-se o que fica descrito na ementa do Decreto n.º 45.388/10:

"DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010

Dispõe sobre o pagamento do crédito tributário, com dispensa ou redução de multas e juros, decorrente de estorno de crédito de ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação, ou à entrada de insumos empregados no transporte do referido produto em veículo próprio."

Assim, as regras contidas no Decreto n.º 45.388/10 só devem ser aplicadas para os casos de pagamento do crédito tributário com dispensa ou redução de multas e juros e não para todos os casos.

Reforça este entendimento a Resolução n.º 4.229/10 que disciplina as regras contidas no Decreto n.º 45.388/10.

Conclui-se, portanto, que os créditos relativos às aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento exportador, diferentemente dos demais contribuintes são passíveis de utilização, pelo menos, até a mudança na legislação estadual.

Contudo, no caso em tela, cabem ainda considerações sobre produtos que não se caracterizam como materiais de uso e consumo e são passíveis de creditamento pela Impugnante à par das discussões sobre a possibilidade de créditos pelos exportadores.

Neste sentido, crucial a análise do "Relatório Pericial" acostado às fls. 876/904, bem como de seus anexos (fls. 905/1.695), por meio da qual verifica-se que a pericial solicitada atingiu os anseios da Câmara de Julgamento, e trouxe aos autos elementos para dirimir as dúvidas e possibilitar o julgamento da matéria.

1. Das Respostas aos Quesitos da Impugnante:

1.1. Quanto ao Período de Ocorrência dos Créditos de ICMS:

Quesito:

Quais os períodos aquisitivos das mercadorias que deram origem aos créditos de ICMS? Quando e como houve os lançamentos desses créditos de ICMS?

Resposta:

Os produtos foram recebidos pela Autuada no período de 02 de janeiro 12 de março de 2007. Os créditos foram lançados no RAICMS no mês de março de 2007, como “Outros Créditos” - ”Crédito Extemporâneo Mat. Uso/Consumo de acordo c/ Lei Compl. 122/06” (fl. 115 do PTA).

1.2. Quanto à Conta-Gráfica:

Quesito:

Há identidade (natureza) entre os créditos de ICMS glosados no presente Auto de Infração e os créditos de ICMS examinados na perícia realizada no PTA nº. 01.000144155-83, a saber: partes e peças, graxas e lubrificantes, utilizados em máquinas, equipamentos e veículos de propriedade da Contribuinte, e produtos químicos utilizados no tratamento de água? Em caso afirmativo, favor relacionar os itens e os respectivos valores.

Resposta:

O Acórdão 3.306/07/CE (PTA nº. 01.000144155-83), refere-se a créditos de ICMS de material de uso e consumo com aproveitamento proporcional à exportação. Esta matéria foi objeto de controvérsias entre o Estado de Minas Gerais e alguns poucos Contribuintes até a publicação do Decreto 45.388/10.

Assim, de acordo com o referido Decreto, os Contribuintes que haviam se creditado do ICMS desta natureza podem pagar sem multa ou com multa reduzida, o imposto indevidamente aproveitado.

Desta forma, apesar de nos dois Processos haver similaridade entre alguns produtos, o levantamento destes dados seria laborioso e principalmente improdutivo, visto que a questão foi resolvida com a publicação do Decreto 45.388/10.

Quesito:

O crédito de ICMS glosado no presente Auto de Infração já computou a reformulação da conta-gráfica realizada no PTA nº. 01.000144155-83 após a decisão do Acórdão 3.306/07/CE?

Resposta:

A resposta a este quesito fica prejudicada em razão da publicação do Decreto 45.388/10, conforme exposto no item anterior.

1.3. Quanto à Atividade de Mineração:

Quesito:

A Instrução Normativa SLT nº. 01/01 dispõe que a atividade de mineração, *verbis* “... processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem.” E ao defini-la, asseverou: “Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem.” Os itens considerados de uso e consumo e alheios à atividade na peça fiscal tecnicamente estão fora da atividade de mineração? Como? Justificar.

Resposta:

À primeira vista, parece não haver dúvidas de que qualquer produto, quando adquirido para a obtenção dos objetivos da atividade industrial, é considerado como utilizado no processo produtivo do estabelecimento industrial adquirente (*no caso, na atividade de mineração*).

Entretanto, o assunto em pauta envolve principalmente o aproveitamento de créditos de ICMS, que ultrapassa a visão no aspecto meramente técnico de engenharia.

Desta forma, a resposta a este questionamento requer, como premissa, que sejam observadas, na seqüência hierárquica, as prescrições constantes da legislação tributária.

Nos Anexos IA (planilha analítica) e IB (planilha sintética) encontram-se relacionados, por item de nota fiscal, todos os produtos cujos créditos foram estornados. Estes produtos se enquadram no conceito de bem alheio, ativo permanente, produto intermediário ou material de uso e consumo.

Após transcrever toda a legislação que rege a matéria, especialmente os arts. 66 e 222, do RICMS/MG, e as Instruções Normativas n.ºs 01/86, 01/01 e 01/98, o Sr. Perito apresentou as seguintes conclusões sobre os produtos analisados/atuados:

- **16** itens podem ser caracterizados como bens integrantes do “**ativo imobilizado**” (não alheios), utilizados no estabelecimento no campo de incidência do ICMS, mas tiveram o crédito da aquisição aproveitado integralmente e não em 48 (quarenta e oito) vezes como determina a legislação do imposto;
- **4.871** itens possuem as características de “**materiais de uso e consumo**”. Grande parte desses produtos enquadra-se na descrição do item IV da Instrução Normativa n.º 01/86, ou seja, são “*partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas*”. Além disto, estas partes e peças não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção. O restante refere-se a ferramentas, gases para oxicorte, material para solda e produtos para lubrificação e limpeza, utilizados na manutenção industrial;
- **112** itens enquadram-se no conceito de “**produto intermediário**”. Estes materiais têm contato com o minério que se industrializa e atendem também as prescrições da Instrução Normativa n.º SLT 01/01.

Restaram ainda 370 itens nas seguintes situações:

- **354** itens que não foram objeto de estorno de créditos (*itens sem ICMS ou incluídos na denúncia espontânea de fls. 169/173*);
- **01** item cujo valor do ICMS não foi vinculado pelo Contribuinte a nenhum produto/nota fiscal (*ver intimação/resposta às fls. 429, 444 e 452*);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **14** itens que não foram analisados por falta de informações do Contribuinte (*ver intimação/resposta às fls. 429, 444 e 452; intimação/resposta às fls. 510 e 514/810 e reintimação/resposta às fls. 864/868*);
- **01** item que se refere a bem de propriedade de terceiros.

O quadro seguinte apresenta um resumo da classificação/situação dos 8.122 (oito mil, cento e vinte e dois) produtos analisados:

CLASSIFICAÇÃO DA PERÍCIA	Nº DE ITENS	ICMS ESTORNADO
BEM ALHEIO	2.753	434.927,50
ATIVO PERMANENTE	16	237.358,25
USO E CONSUMO	4.871	1.227.503,34
PRODUTO INTERMEDIÁRIO	112	134.066,23
ITEM SEM ICMS	228	-0,18
DENÚNCIA ESPONTÂNEA	126	0
ICMS SEM VÍNCULO A PRODUTO/NOTA FISCAL	1	13.107,59
PRODUTO NÃO IDENTIFICADO PELO CONTRIBUINTE	14	8.226,58
BEM DE TERCEIROS	1	3.600,00
TOTAL	8.122	2.058.789,31

A relação completa dos 8.122 (oito mil, cento e vinte e dois) produtos analisados e a classificação de cada um deles encontra-se discriminada nos Anexos IA (*planilha analítica*) e IB (*planilha sintética*), do relatório pericial.

Quesito:

O art. 2º da Instrução Normativa SLT nº. 01/01 relaciona os itens que participam de etapas da atividade de mineração como produto intermediário, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica. Por que os itens considerados de uso e consumo no Auto de Infração não podem ser considerados como de uso na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento? Apresentar justificativa técnica.

Resposta:

Os materiais para serem considerados produtos intermediários precisam preencher todos os requisitos previstos nas Instruções Normativas SLT n.ºs 01/86 e SLT 01/01. Esta última Instrução Normativa, relativa às empresas mineradoras, trouxe exemplos de alguns produtos que o legislador entendeu como aqueles que se enquadram nas condições estabelecidas. Entretanto, os produtos classificados nesta perícia como sendo de uso e consumo, não se enquadram nas prescrições da legislação tributária, p. ex. “*ser consumido imediata e integralmente dentro da linha de produção*”, “*ter contato físico com o produto que se industrializa*” e “*desenvolver atuação particularizada dentro da linha de produção*”. Esta análise exige conhecimento técnico do processo industrial associado à aplicação do fato previsto na legislação tributária.

1.4. Quanto aos Créditos de ICMS:

Quesito:

Os produtos relacionados como de “uso e consumo” são utilizados em caráter essencial e indispensável?

Resposta:

Não há dúvida que alguns materiais de uso e consumo são essenciais e indispensáveis ao processo produtivo. Entretanto, lembramos que estes produtos não foram classificados como intermediários por não preencherem os demais requisitos previstos na legislação tributária. Um exemplo típico é o óleo lubrificante que, embora seja material de uso e consumo, sem dúvida alguma é essencial e indispensável para o funcionamento de determinada máquina, mas não entra (e nem pode entrar) em contato com o minério que se industrializa.

Quesito:

Quais as funções desempenhadas desses produtos descritos como de “uso e consumo”? Qual é a etapa de utilização?

Resposta:

As funções desempenhadas pelos produtos classificados como uso e consumo encontram-se relacionadas nos Anexos IA (planilha analítica) e IB (planilha sintética), do relatório pericial.

Pode-se mais uma vez citar o mesmo exemplo do óleo lubrificante cuja função é diminuir o atrito entre peças de determinada máquina, evitando o aquecimento e o desgaste. Neste caso, o óleo lubrificante, que é um material de uso e consumo, não está enquadrado em nenhuma etapa de utilização na linha de produção. A máquina, como um conjunto de peças e componentes é que poderá ser considerada como utilizada no processo produtivo (se for o caso).

Quesito:

A utilização desses produtos poderia ser suprimida sem prejudicar a continuidade normal da atividade da Contribuinte? Como?

Resposta:

Não. O material de uso e consumo contribui para a atividade do Contribuinte. Assim, peças dos veículos de combate a incêndio, copos plásticos dos refeitórios, óleo lubrificante, parafusos de fixação, dentre outros, são necessários para a continuidade da atividade.

Quesito:

Os bens reputados como “alheios à atividade” da Contribuinte são empregados em qual etapa da atividade industrial e qual é a função de cada um? Justificar.

Resposta:

Estes bens são utilizados nas seguintes etapas na indústria: administrativa, apoio operacional, construção, emergência, jardinagem, laboratório, reforma, segurança e uso pessoal.

A função de cada um dos bens está detalhada nos Anexos IA (planilha analítica) e IB (planilha sintética), do relatório pericial.

Quesito:

A legislação do ICMS está autorizada a definir o conceito distinto ao ativo permanente além daquele previsto na Lei n.º 6.404/76? Em caso afirmativo, indicar o dispositivo legal.

Resposta:

Não foi observado na legislação do ICMS qualquer conceito distinto ao ativo permanente em relação àquele constante na Lei n.º 6.404/76. O que a legislação deste tributo define são as condições para o creditamento do imposto relacionadas a estes bens.

Quesito:

De acordo com o conceito de ativo permanente dado pela Lei n.º 6.404/76 (arts. 178 e 179), os itens adquiridos pela Contribuinte - cujos créditos foram recuperados sob a rubrica de ativo - podem ser entendidos como ativo segundo o conceito legal? Justificar.

Resposta:

Deve ser observado, que todos os créditos foram recuperados, pelo Contribuinte, integralmente sob a rubrica de material de uso e consumo. Não houve nenhum crédito recuperado como ativo permanente. Entretanto, esta perícia constatou a existência de 16 (dezesseis) itens que correspondem ao ativo permanente que ensejariam o direito ao crédito, em 48 (quarenta e oito) parcelas (p. ex. Escavadeira Liebherr). Deve também ser observado que estão excluídos da possibilidade de aproveitamento de crédito, os bens alheios à atividade, mesmo aqueles pertencentes ao ativo permanente (p. ex. caminhão comboio).

A classificação de cada um destes bens está detalhada nos Anexos IA (planilha analítica) e IB (planilha sintética) deste relatório.

Quesito:

A utilização desses itens do ativo poderia ser suprimida sem prejudicar a continuidade da atividade da Contribuinte? Como?

Resposta:

Não. Com certeza todos os bens do ativo imobilizado contribuem para a continuidade da atividade do Contribuinte. A retirada de um britador ou de um caminhão de bombeiros prejudica a continuidade da atividade. A diferença reside no fato do britador ser um equipamento de produção e o caminhão de bombeiros um bem

utilizado eventualmente para conter incêndios que poderiam inviabilizar o funcionamento das instalações.

1.5. Quanto às Exportações:

Quesito:

Relacionar os índices (percentuais) de exportações dos períodos glosados pelo Auto de Infração?

Resposta:

Tendo em vista que não existe na legislação tributária deste Estado, norma específica para cálculo deste índice e que, desta forma, dependendo das variáveis utilizadas, os resultados podem ser diversos, fica prejudicada a resposta a este quesito.

Quesito:

Na hipótese de aceitação dos créditos na proporção das exportações, como fica a recomposição da conta gráfica se mantidos os créditos reputados de “uso e consumo” no período autuado?

Resposta:

Como já informado anteriormente, o Decreto 45.388/10 definiu as condições para os Contribuintes que se creditaram equivocadamente do ICMS, desta natureza, possam pagar sem multa ou com redução de multa, o imposto indevidamente aproveitado. Portanto, esta hipótese levantada pelo Contribuinte deve ser descartada.

2. Das Respostas aos Quesitos do Fisco:

Quesito:

Qual foi a expressão utilizada pelo Contribuinte para discriminar na rubrica “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS do mês de março de 2007 o crédito de ICMS objeto do estorno efetuado através do Auto de Infração de n.º 01.000157898-78?

Resposta:

Como já informado, a Autuada utilizou a expressão “Crédito Extemporâneo Mat. Uso/Consumo de acordo c/ Lei Compl. 122/06” (*ver fl. 115 do PTA*).

Quesito:

Em quais CFOP as notas fiscais relacionadas no Anexo 1 - Planilha enviada pelo Contribuinte – Crédito extemporâneo de material de uso e consumo aproveitado em março 2007, objeto da autuação, foram registrados pelo Contribuinte no livro Registro de Entrada?

Resposta:

O Contribuinte registrou os produtos no LRE com os seguintes CFOPs :

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CFOP – DESCRIÇÃO	ITENS
1.101 - Compra para industrialização ou produção rural	124
1.401 – Compra para industrialização ou produção rural em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária	9
1.556 - Compra de material para uso ou consumo	5.196
1.949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	2
2.101 - Compra para industrialização ou produção rural	15
2.551 - Compra de bem para o ativo imobilizado	51
2.556 - Compra de material para uso ou consumo	2.693
2.557 - Transferência de material para uso ou consumo	4
3.556 - Compra de material para uso ou consumo	23
SEM CFOP	5

Quesito:

O aproveitamento do crédito de ICMS objeto do estorno efetuado através do Auto de Infração de nº. 01.000157898-78 foi proporcional às exportações ou integral?

Resposta:

O crédito não foi proporcional às exportações, sendo aproveitado integralmente.

Quesito:

A MBR possui um “Cadastro de Itens” onde estão descritos todos os produtos que adquire. Esse cadastro possui a coluna “Finalidade” que, como o próprio nome o demonstra, indica qual a destinação do produto que adquire.

a) apontar, item a item, relativamente aos produtos constantes das notas fiscais relacionadas no Anexo 1 - Planilha enviada pelo Contribuinte cujo crédito de ICMS foi objeto de estorno no Auto de Infração n.º 01.000157898-78, como foram classificados nesse cadastro, quanto à finalidade.

b) Relativo a esses mesmos itens, apontar aqueles que constituem produto individualizado, com identidade própria, que desenvolva atuação particularizada, essencial e específica em contato físico com o minério, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais.

Resposta:

a) intimado por este Perito, o Contribuinte informou que a sigla “CON” é abreviatura de consumo, que segundo ele refere-se aos “itens que são consumidos na etapa de produção”.

b) a resposta a este quesito, que corresponde à classificação de produto intermediário, encontra-se nos Anexos IA (planilha analítica) e IB (planilha sintética), do relatório pericial.

Quesito:

Para uma empresa de mineração, as mercadorias constantes das notas fiscais de nº. 160.482 – Escavadeira Hidráulica Marca Liebherr, Mod R-964B Litronic série 948.19572, versão Retro. e Nota Fiscal n.º 163.102 – Caçamba Adicional de 4,0 m³,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

para uso em Escavadeira Liebherr Mod R-964B, série 948.19771 se enquadram no conceito de bens do ativo imobilizado?

Resposta:

Sim (ver fotos 051 e 059).

Quesito:

As mercadorias constantes das Notas Fiscais de n.º 160.482 – Escavadeira Hidráulica Marca Liebherr, Mod R-964B Litronic série 948.19572, versão retro e Nota Fiscal n.º 163.102 – Caçamba Adicional de 4,0 m³, para uso em Escavadeira Liebherr Mod R-964B, série 948.19771 estão registradas contabilmente na escrita do Contribuinte como bem do ativo imobilizado?

Resposta:

Intimado por este perito, o Contribuinte informou que estes bens foram registrados na conta contábil n.º 11884 – Almoxarifado Mar Azul (ver fl. 446), que não pertence ao ativo imobilizado.

Quesito:

São utilizados diretamente no processo produtivo, ou seja, entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem: extração de minério?

Resposta:

Sim.

Quesito:

Caso afirmativas as respostas dos quesitos 6 e 7, as notas fiscais neles relacionadas foram registradas no CIAP?

Resposta:

Embora a resposta do quesito “6” tenha sido negativa, informamos que o Contribuinte, em resposta à intimação deste Perito, declarou (fl. 447) que estes bens não estão registrados no CIAP.

Quesito:

O crédito de ICMS destacado nas Notas Fiscais n.ºs 160.482 e 163.102 foi utilizado integralmente, de uma só vez ou em parcelas mensais de 1/48?

Resposta:

O crédito foi utilizado integralmente e de uma só vez.

Quesito:

Existem outras escavadeiras hidráulicas marca Liebherr, Mod R-964B registradas no livro CIAP do Contribuinte?

Resposta:

Sim, foram encontradas outras escavadeiras Liebherr, sem descrição do modelo, no CIAP.

Quesito:

Para uma mineradora, a mercadoria constante da nota fiscal n.º 002.121 de 16/01/2007, emitida por JAB Votuporanga Comercial Ltda: “Comboio de Lubrificação e Abastecimento” se enquadra no conceito de bem do ativo imobilizado?

Resposta:

Sim.

Quesito:

A mercadoria constante da Nota Fiscal de n.º. 002.121 de 16 de janeiro de 2007, emitida por JAB Votuporanga Comercial Ltda está registrada contabilmente na escrita do Contribuinte como bem do ativo imobilizado?

Resposta:

Intimado por este perito, o Contribuinte informou que este bem foi registrado na conta contábil n.º 11832 – Almoxarifado da Mutuca, que não pertence ao ativo imobilizado.

Quesito:

A mercadoria constante da Nota Fiscal n.º 002.121, de 16 de janeiro de 2007, emitida por JAB Votuporanga Comercial Ltda é utilizada diretamente no processo produtivo, ou seja, entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem: extração de minério, ou em atividade auxiliar, lubrificação e abastecimento de veículos e equipamentos?

Resposta:

Não. Trata-se de veículo de apoio utilizado para abastecer com combustível e lubrificante outros veículos e equipamentos.

3. Das Respostas aos Quesitos da 2ª Câmara de Julgamento:

Quesito:

Descreva minuciosamente o processo produtivo da Autuada desde a lavra passando pelo transporte do minério, até o processo de beneficiamento, esclarecendo a função das máquinas e dos equipamentos utilizados dentro do processo, relacionando-os com as mercadorias cujos créditos de ICMS foram estornados;

Resposta:

Estas informações, fornecidas pelo próprio Contribuinte, encontram-se às folhas 441/444.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A relação entre as mercadorias cujos créditos foram estornados e as máquinas e equipamentos encontram-se nos Anexos IA (planilha analítica) e IB (planilha sintética), do relatório pericial.

Quesito:

Informe para cada um dos itens cujos créditos foram estornados (Anexo 1, fls. 52/107), separando em planilhas de “materiais de uso/consumo” e “ativo permanente alheio”: nota fiscal, data, descrição do produto/bem, valor unitário, valor total, contabilização, local de aplicação, função, vida útil (se for parte ou peça, de equipamento ou máquina, informar a função desta máquina ou equipamento na atividade da empresa);

Resposta:

As informações solicitadas (“materiais de uso/consumo” e “ativo permanente alheio”, nota fiscal, data, descrição do produto/bem, valor unitário, valor total, contabilização, local de aplicação, função) encontram-se nos Anexos IA (planilha analítica) e IB (planilha sintética), do relatório pericial.

Quanto à vida útil, esta avaliação torna-se complexa e improdutiva em razão do volume de itens sob análise, da falta de informações técnicas sobre esta questão, além do valor pouco expressivo da maior parte dos produtos (partes e peças). O próprio Contribuinte, quando intimado por este Perito, respondeu com propriedade (fl. 445), que “em razão da natureza dos materiais, classificados como de consumo, não possui registro contábil desta natureza” e que “a contagem da vida útil aplica-se exclusivamente aos bens sujeitos a depreciação, amortização e exaustão, ou seja, bens do ativo imobilizado”.

Quesito:

Esclareça a função do bem referente à alínea “B” do Auto de Infração dentro do processo produtivo da Autuada.

Resposta:

Este bem, de Nota Fiscal de entrada n.º 002.121 - Comboio de Lubrificação e Abastecimento (fl. 165) tem a função de abastecer de combustível e lubrificante as grandes máquinas que operam, tanto no processo produtivo como fora do processo produtivo, nas instalações da Autuada. Trata-se, portanto, de um caminhão equipado com bombas de combustível e de lubrificantes utilizado em apoio operacional.

Transcritas estas informações do laudo pericial passa-se a consideração dos esclarecimentos trazidos pelo Perito à luz das normas estaduais que regem a matéria e as provas dos autos.

Neste sentido, deve-se destacar que o I. Perito Oficial, através dos Anexos IA (planilha analítica em meio eletrônico – fl. 905) e IB (planilha sintética acostada às fls. 907/1.695) trouxe aos autos informações detalhadas sobre cada um dos produtos objeto da autuação, classificando cada um deles, segundo sua ótica, como “materiais de uso e consumo”, “produtos intermediários” e “bens alheios ou não alheios” à atividade do estabelecimento ora Impugnante.

O Anexo IA, que consiste em planilha analítica em meio eletrônico, como o próprio nome indica, traz algumas informações adicionais em relação aos produtos listados na planilha sintética de fls. 907/1.695 (Anexo IB), tais como: valor unitário do produto, unidade, quantidade adquirida, preço total da aquisição, valor do ICMS apropriado e a forma de contabilização do produto de acordo com o plano de conta da mineradora.

Ressalte-se, porém, que as informações contidas no Anexo IB (fls. 907/1.695) são suficientes para que se tenha uma visão completa sobre os produtos periciados.

Como a autuação abrangeu um número bastante expressivo de produtos, torna-se impraticável discorrer sobre a classificação de cada um deles, de acordo com a ótica do I. Perito Oficial. Contudo, passa-se a seguir a uma visão sobre a matéria delineando os limites da presente decisão.

a) Produtos Classificados como Intermediários ou Bens “Não Alheios”:

Os produtos classificados pelo I. Perito Oficial como “produtos intermediários” ou como bens integrantes do ativo permanente, não alheios à atividade do estabelecimento, gerando, portanto, direito a créditos do ICMS, estão listados nos Quadros I e II de fls. 1.786/1.790, classificação esta integralmente ratificada por esta decisão.

Ressalte-se que os créditos relativos aos bens do ativo permanente foram apropriados de forma integral, contrariando a legislação que rege a matéria, que determina que o creditamento deve ser feito à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) mês.

Assim sendo, devem ser promovidas as seguintes retificações no crédito tributário:

1. Cancelamento integral das exigências relativas aos produtos classificados como “intermediários”;

2. Com relação aos produtos classificados como bens integrantes do ativo imobilizado, não alheios à atividade do estabelecimento, 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-se 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/MG.

b) Produtos Classificados como Materiais de Uso e Consumo ou Bens Alheios:

São produtos ou bens utilizados nas seguintes áreas, dentre outras:

- **Limpeza:** Sacos de Algodão Alvejado para Limpeza, Vassouras, Detergentes, Sacos Plásticos para Lixo, Rodos, Lixeiras, Absorvente Limpeza para Óleos Viscosos, Sabonetes Líquidos (uso pessoal), Ceras Líquidas, Desinfetantes, Lixeira, etc.;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Escritório e Informática:** Mesas, Cadeiras, Prateleiras, Armários, Álbuns para Amostras ou Coleções, Blocos Recado Autoadesivos, Etiquetas, Caneta Corretiva, Notebook IBM, Cartuchos para Impressoras, Elásticos, Containers (armazenamento), Calculadoras, Software, Papel, Etiquetas, Impressoras, Livro Anotação Ata, Tonner para Impressoras, Pasta A/Z, Telefone, VCL 075 v 30KA SLIM (Dispositivo de Proteção contra Surtos elétricos), Vídeo IBM, Câmera Eletrônica (sistema de vigilância/control), Máquina de Xérox, Móveis e Utensílios, Copos Descartáveis, etc.;

- **Utensílios e Eletrodomésticos:** Aparelho Speed System, caixa de som (parede), Geladeira Consul, Condicionador de Ar, Faca de Mesa (Restaurante), etc.;

- **Segurança e Emergência:** Cintos, Máscaras, Coletes e Equipamentos de Combate a Incêndios, Placa Sinalização/Segurança (Aparelhos Mec. de Sinal, Seg., Controle ou Comando P/ Vias Férreas, Rodov., Fluviais; Luzes Indicadoras de Manobras), Fita de Segurança (Isolamento, Sinalização e Demarcação de Área de Risco), CCK 700 (Equipamento Gerenciamento de Energia Elétrica), Dispositivos de Proteção Contra Surtos Elétricos, etc.;

- **Rádio Comunicador:** Conversores Eletro-Eletrônicos Estáticos, Conversores de Tensão, Fontes de Alimentação, Antenas, Material Eletrônico, etc.;

- **Jardinagem:** Materiais agrícolas e correlatos (Forragens, Fertilizantes, Sementes, Adubos, etc.);

- **Laboratório:** Cabo Eletrodo DXK, Frascos para Análise Espectrográfica, Vidros, Garrafas, Garrafas, Produtos Químicos Diversos, Vaselina Industrial, Nitrogênio e Hidrogênio Especial, Cera Micropulverizada Especial, Eletrodo Combinado Medidor PH Combinado com Temperatura/Cabo Eletrodo (Medidor PH/Temperatura), Cloreto Titânio, Gás Argônio, Gás Mistura P10, etc.;

- **Construção (Recomposição de Estruturas):** Ferro e Aço, Barra Aço, Barra Aço Carbono, Barra Redonda, Blocos e Tijolos, Carrinho de Mão, Cantoneira Abas Iguais, Chapa Expandida, Chapa Piso, Eletroduto Flexível e Rígido, Tubo Aço Carbono, Perfil Tipo U Aço Carbono, Perfil I, Perfil H Soldado, Tinta Epoxi, Tinta Esmalte Sintético, Postes de Madeira, Trilho A 100x650, Ponte P/Espessador ("Door Oliver Eimco" C/Passadiço e Corrimão), Ponte (Base), Dormente Ferroviário, Polia, Transformador de Potência, etc.;

- **Equipamentos de Proteção Individual/Uniformes:** Filtros de Luz, Lentes, Máscaras, Respiradores Descartáveis, Botas, Botinas, Coturnos, Capacetes, Suspensão P/ Capacetes, Luvas, Blusões, Macacões, Capas C/ Chuva, Cintos de Segurança, Óculos de Segurança, Abafadores de Ruído, Perneiras, Óculos P/ Soldador, Lente Incolor P /Máscara Soldador, Protetor Pomp Plus, Protetor Facial, Coturno Segurança, Blusões, Jaquetas, Macacões, Camisas, Calças, etc.;

- **Lubrificantes:** Óleo Lubrificante P/ Compressor a AR. Kit Lubrificação 1.000 Horas, Kit de Lubrificação 250 Horas, Lubrificante Pro-Tec, Graxa, Urânia k 10w-40 (Óleo Lubrificante Sintético), etc.;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- **Ar Condicionado:** *“Peças para Manutenção Ar Condicionado Self/ACJ/Split”, “Peças Manutenção Ar Condicionado” e “Serviços de Revisão Corretiva Padrão em Ar Condicionado”;*
- **Balanças Rodoviárias:** *“Manutenção em Balanças Rodoviárias” e “Display Remoto para Aplicação em Balança Rodoviária de VGR”;*
- **Pneus Diversos:** *Pneus para “Caminhões e ônibus”, “Carreta/Perfuratriz/Caminhão do Fogo”, “Caminhonetes e Pick-Ups”, “Veículos Leves (Gol e Saveiro)”, “Veículos de Apoio”, etc.;*
- **Subestação:** *Equipamento de Gerenciamento de Energia Elétrica, Capacitor Monofásico, Pára-Raios, Transformador de Potência, Módulo Eletrônico e Placa Eletrônica de Comunicação, Rele Eletrônico, etc.;*
- **Soldagem, Oxicorte e Resfriamento de Peças P/ Encaixe:** *Eletrodos Diversos, Gás Stargold Mistura C-25, Polímero Metálico P/ Solda Frio, Acetileno, Argônio, Oxigênio, Monóxido e Dióxido de Carbono, Lança Oxiflame, Regulador Acetileno R-87, Tocha Corte Arco/Ar F2-600A, Nitrogênio Líquido e Gasoso, etc.;*
- **Partes e Peças Utilizadas na Manutenção Industrial (Manutenção de Máquinas, Aparelhos, Equipamentos, Veículos, Redes Hidráulica, Elétrica, etc.):** *Partes e Peças de Bombas, Compressores, Britadores, Caminhões Fora de Estrada, Carregadeiras, Escavadeiras, Tratores, Motoniveladoras, Veículos Diversos, Vagões, Hidroclassificadores, Hidrociclones, Retomadora de Minério, Perfuratrizes, Peneiras, Filtros, Painéis Elétricos, Sistemas de Automação, Sistemas Elétricos, Hidráulicos e de Segurança, Subestação, Equipamentos de Lubrificação, Oxicorte e Soldagem, etc.*

No quadro de fls. 1.791/1.830, elaborado pela Assessoria do Conselho de Contribuintes, constam planilhas elaboradas a partir dos dados contidos no Anexo IA do Laudo Pericial (planilha analítica em meio eletrônico), que refletem a quase totalidade dos materiais de uso e consumo e bens alheios objeto da presente autuação.

Nas referidas planilhas de fls. 1.791/1.830 constam a descrição resumida de cada produto, excluídas as mercadorias acima mencionadas (exceto as partes e peças utilizadas na manutenção industrial) e as repetições relativas a produtos constantes em duas ou mais notas fiscais, o local de aplicação, função e etapa de utilização de cada um deles, demonstrando que se tratam, realmente, de materiais de uso e consumo ou bens alheios à atividade do estabelecimento.

Cabe lembrar que a própria Impugnante, quando da apropriação dos créditos glosados pelo Fisco, lançou em seu livro Registro de Apuração do ICMS a expressão *“Crédito Extemporâneo Mat. Uso/Consumo de acordo C/ Lei Compl. 122/06”* (ver fl. 115 do PTA), o que reforça a conclusão de que as mercadorias analisadas pelo I. Perito Oficial realmente se tratam de materiais de uso e consumo, com exceção daquelas classificadas pelo expert como “produtos intermediários” ou “bens não alheios”.

Nesse mesmo sentido, deve-se destacar que a maioria absoluta das operações vinculadas aos produtos autuados (aproximadamente 97%) foram

escrituradas pela empresa nos CFOPs 1.556, 2.556, 2.557 e 3.556, que se referem a entradas de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

Além disso, a expressão “CON” indicada na coluna “Finalidade”, da planilha de fls. 52/108, é a abreviatura de consumo, que segundo informação prestada pela empresa ao Perito Oficial refere-se aos “itens que são consumidos na etapa de produção”.

Assim, o feito fiscal afigura-se correto com a exceção da possibilidade de crédito referente aos materiais de uso e consumo na proporção das exportações.

Exportação – Materiais de Uso e Consumo

Em relação ao estorno de crédito que compreende os itens tidos como materiais de uso e consumo, pede a Impugnante que sejam mantidos tais créditos na proporção das exportações em relação às suas operações totais, citando a legislação e decisão do Conselho de Contribuintes.

O Fisco rejeita tal tese, transcrevendo a legislação pertinente ao aproveitamento de crédito de ICMS, bem como consultas oriundas da Superintendência de Tributação – SUTRI.

Além dos apontamentos preambulares feitos nesta decisão sobre a matéria, cumpre esclarecer que a questão, embora não se encontre pacificada neste Conselho de Contribuintes, encontra decisões no sentido da possibilidade de utilização deste crédito.

Neste diapasão, vale transcrever a seguir a decisão tomada pela Câmara Especial no Acórdão n.º 3.615/10/CE, de 17 de setembro de 2010, na parte que interessa a esse tópico:

“NOUTRA LINHA, A RECORRENTE, ALÉM DE CONSIDERAR TAIS PRODUTOS COMO INTERMEDIÁRIOS, POSTULOU O CREDITAMENTO DO IMPOSTO EM FACE DA NORMA ALBERGADA NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, POR SE TRATAR DE CONTRIBUINTE EXPORTADOR.

COM EFEITO, O RICMS/02, ATÉ 13/08/07, TRATAVA DA MATÉRIA NO ART. 66, COM A SEGUINTE DISPOSIÇÃO:

ART. 66. OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTES 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:

...

VI - EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007 - REDAÇÃO ORIGINAL:

“VI - ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;”

VII - EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007 - REDAÇÃO ORIGINAL:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“VII - AOS INSUMOS RELATIVOS AO TRANSPORTE, ADQUIRIDOS PARA EMPREGO EXCLUSIVO EM VEÍCULOS PRÓPRIOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DOS PRODUTOS A QUE SE REFERE O INCISO ANTERIOR, DESDE QUE EFETUADO DIRETAMENTE PELO PROPRIETÁRIO DOS PRODUTOS;”

ASSIM, NO PERÍODO DE VIGÊNCIA DA NORMA, VERIFICA-SE QUE, PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS NÃO EXPORTADORAS, O CRÉDITO DO IMPOSTO SE RESTRINGE ÀS AQUISIÇÕES DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM, ACRESCIDO DA PARCELA RELATIVA ÀS ENTRADAS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. POR OUTRO LADO, EM SE TRATANDO DE EMPRESA EXPORTADORA, PERMITE-SE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL, ANTECIPANDO A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO GERAL QUE ABRIGA O MATERIAL DE USO/CONSUMO, PREVISTO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96.

CABE DESTACAR QUE OS INCISOS ACIMA TRANSCRITOS CONVIVIAM EM HARMONIA LEGISLATIVA COM OS OUTROS DISPOSITIVOS QUE CUIDAVAM O CRÉDITO DO IMPOSTO, EM RELAÇÕES À GENERALIDADE DAS OPERAÇÕES DOS ESTABELECIMENTOS.

DESTA FORMA, EXISTINDO DIFERENÇA NO SEIO DO REGULAMENTO, É RAZOÁVEL O ENTENDIMENTO DE QUE O MATERIAL DE USO/CONSUMO MENCIONADO NÃO É O PRODUTO INTERMEDIÁRIO, CARACTERIZANDO-SE EXATAMENTE POR AQUELE QUE NÃO ATENDE AOS DITAMES DA INSTRUÇÃO NORMATIVA 01/86, MAS QUE ESTÁ VINCULADO AO PROCESSO PRODUTIVO.

ASSIM VINHA DECIDINDO ESTE CONSELHO, ATÉ A EDIÇÃO DO DECRETO Nº 45.388/10.

APÓS A PUBLICAÇÃO DA MENCIONADA NORMA REGULAMENTAR, A MATÉRIA FOI LEVADA À 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO QUE, PELO VOTO DE QUALIDADE, ENTENDEU APLICÁVEL RETROATIVAMENTE A REGRA POSTA NO DECRETO Nº 45.388/10, RESULTANDO NO ACÓRDÃO ORA RECORRIDO.

COM EFEITO, OS VOTOS CONDUTORES SUSTENTARAM QUE OS PRODUTOS NÃO SE CLASSIFICAM COMO INTERMEDIÁRIOS, APLICANDO-SE A REGRA GERAL DE NÃO CONCESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS EM CASOS TAIS.

NO TOCANTE À APLICAÇÃO DO ENTÃO INCISO VI DO ART. 66 DA PARTE GERAL DO RICMS/02, A CÂMARA ASSIM FUNDAMENTOU A DECISÃO:

.....

NÃO OBSTANTE A REDAÇÃO DO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02, VIGENTE ATÉ 13/08/07, PUDESSE COMPORTAR A INTERPRETAÇÃO DO CABIMENTO DO CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, NA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES, O ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO É PELA IMPOSSIBILIDADE DO CRÉDITO MENCIONADO. É O QUE SE DEPREENDE DA RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/07, QUE NÃO DEIXA DÚVIDA SOBRE O ENTENDIMENTO DA SEF/MG ACERCA DO TEMA EM QUESTÃO:

“CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/2007

PTA Nº : 16.000166626-41

CONSULENTE : SIDERÚRGICA ALTEROSA S/A

ORIGEM : PARÁ DE MINAS – MG

ICMS – CRÉDITO – ÓLEO DIESEL – SIDERURGIA – A INTEGRAÇÃO OU CONSUMO DE QUE TRATA O § 3º, ART. 32 DA LEI Nº 6763/75, PASSÍVEIS DE ENSEJAR O CREDITAMENTO DE ICMS RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES PARA O EXTERIOR, RESTRINGEM-SE ÀS MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM.

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, COM APURAÇÃO DE ICMS POR DÉBITO E CRÉDITO, INFORMA TER POR ATIVIDADE PRINCIPAL A PRODUÇÃO DE FERRO-GUSA.

ENTENDE TER DIREITO À APROPRIAÇÃO, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS, INCLUSIVE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CORRESPONDENTE À AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL PARA CONSUMO EM PÁS CARREGADEIRAS E CAMINHÕES BRUCK UTILIZADOS PARA CARREGAMENTO E MOVIMENTAÇÃO DE MINÉRIO DE FERRO E FERRO-GUSA EM SEU ESTABELECIMENTO. AS PÁS CARREGADEIRAS SÃO UTILIZADAS PARA RETIRAR MINÉRIO DE FERRO DO PÁTIO DE ESTOCAGEM E COLOCÁ-LOS NOS SILOS QUE ALIMENTAM OS ALTO-FORNOS, ASSIM COMO PARA CARREGAR CAMINHÕES DE TRANSPORTE COM O FERRO-GUSA ESTOCADO NO PÁTIO. OS CAMINHÕES BRUCK SÃO UTILIZADOS PARA TRANSPORTAR O FERRO-GUSA RETIRADO DAS LINGOTEIRAS ATÉ O PÁTIO DE ESTOCAGEM DO PRODUTO FINAL.

ARGUMENTA TAMBÉM TER DIREITO À APROPRIAÇÃO, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS EMPREGADOS NA PRODUÇÃO DO FERRO-GUSA, QUE NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL E NÃO SÃO CONSUMIDOS EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABORAÇÃO, TAIS COMO LUBRIFICANTE, CHAPAS E TUBOS DE AÇO, ELETRODOS, OXIGÊNIO PARA SOLDAGEM, MATERIAL DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL, CONDUTORES ELÉTRICOS E ROLAMENTOS, UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO, TENDO EM VISTA O DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/2002.

ISTO POSTO,

CONSULTA:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1 – PODERÁ APROPRIAR, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E INFORMADO NAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NAS PÁS CARREGADEIRAS E NOS CAMINHÕES BRUCK, CONFORME RELATADO?

2 – PODERÁ APROPRIAR, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RELATIVO ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS DESTINADOS A USO E CONSUMO, TAIS COMO OS QUE FORAM RELACIONADOS, CONSUMIDOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE FERRO-GUSA DESTINADO AO EXTERIOR?

3 – CASO NÃO SEJA ADMITIDO O CRÉDITO RELATIVO ÀS ENTRADAS DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NAS PÁS CARREGADEIRAS E NOS CAMINHÕES BRUCK, PODERÁ APROPRIAR, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO IMPOSTO RELATIVO ÀS ENTRADAS DO MENCIONADO COMBUSTÍVEL, PROPORCIONALMENTE ÀS SAÍDAS DE FERRO-GUSA DESTINADAS AO EXTERIOR, COM BASE NO INCISO VI, ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/2002?

RESPOSTA:

1 – NÃO. NOS TERMOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/1986, 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 A SUA COMPOSIÇÃO. NO CASO DE INSUMO (ÓLEO COMBUSTÍVEL), PARA QUE SEJA ENQUADRADO COMO INTERMEDIÁRIO É NECESSÁRIO QUE DESENVOLVA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA DENTRO DA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO COMO PROPULSOR DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS EM CONTATO FÍSICO DIRETO COM O PRODUTO A SER OBTIDO NO FINAL DO PROCESSO.

DESTA FORMA, PARA QUE O ÓLEO COMBUSTÍVEL GERE CRÉDITO DO IMPOSTO, É NECESSÁRIO QUE O MESMO SEJA CONSUMIDO NA PRODUÇÃO DE FORÇA MOTRIZ EMPREGADA DIRETAMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, O QUE NÃO SE CONFIRMA NO EXAME DA SITUAÇÃO EXPOSTA NA CONSULTA.

ENTÃO, O PRODUTO SERÁ CONSIDERADO INTERMEDIÁRIO, SE ATENDIDAS AS CONDIÇÕES ESTABELECIDAS NA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/1986 E, TRATANDO-SE DE EMPRESA DE MINERAÇÃO, NA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/2001.

2 E 3 – NÃO. NENHUMA DAS HIPÓTESES DESCRITAS ENSEJA APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DE ICMS, AINDA QUE RELACIONADAS A OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO.

VÊ-SE QUE A INTEGRAÇÃO OU CONSUMO DE QUE TRATA O § 3º, ART. 32 DA LEI Nº 6763/75, PASSÍVEIS DE ENSEJAR O CREDITAMENTO DE ICMS RELATIVAMENTE ÀS OPERAÇÕES PARA O EXTERIOR, RESTRINGEM-SE ÀS MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESPECIFICAMENTE, ENTÃO, O REFERIDO 'CONSUMO', NOS TERMOS DO DISPOSITIVO LEGAL SUPRAMENCIONADO, LIMITA-SE AO CREDITAMENTO DE ICMS REFERENTE AOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS CONSUMIDOS E NÃO DEVE SER INTERPRETADO COMO POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS DE 'USO E CONSUMO'.

RESSALTE-SE, INCLUSIVE, QUE O INCISO VI, ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/2002, FOI REVOGADO PELO DECRETO Nº 44.597/2007.

FINALMENTE, LEMBRA-SE QUE, TENDO OCORRIDO APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO, A CONSULENTE DEVERÁ ESTORNÁ-LO. RESULTANDO IMPOSTO A PAGAR, O MESMO PODERÁ SER RECOLHIDO NO PRAZO DE QUINZE DIAS, CONTADOS DA DATA DE CIENTIFICAÇÃO DESTA RESPOSTA, NOS TERMOS DOS §§ 3º E 4º DO ART. 21 DA CLTA/MG, APROVADA PELO DECRETO Nº 23.780/84.

DOLT/SUTRI/SEF, 06 DE NOVEMBRO DE 2007.

INÊS REGINA RIBEIRO SOARES

DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

ANTONIO EDUARDO M. S. P. LEITE JUNIOR

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO"

.....

APÓS CITAR OUTRAS CONSULTAS, PROSSEGUIU A DECISÃO:

"DESTACA-SE, QUE O CITADO INCISO DO ART. 66 FOI REVOGADO, TALVEZ POR SER REDUNDANTE, NO ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO, EVITANDO, ASSIM, QUALQUER DÚVIDA DE INTERPRETAÇÃO QUE PORVENTURA PUDESSE GERAR.

POSTERIORMENTE, A EDIÇÃO DO DECRETO 45.388, DE 02 DE JUNHO DE 2010, ESTANCOU QUAISQUER DÚVIDAS QUE SE PUDESSE TER ACERCA DO ENTENDIMENTO QUE A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA PRETENDIA QUE FOSSE DADO AO TEMA. O ART. 2º DO REFERIDO DECRETO DEIXA CLARA A IMPOSSIBILIDADE DA APROPRIAÇÃO DO MENCIONADO CRÉDITO AO DETERMINAR O ESTORNO DO CRÉDITO EFETIVADO, A QUALQUER TEMPO, PELO CONTRIBUINTE.

DESTA FORMA, EM FACE DA IMPOSSIBILIDADE DESTE ÓRGÃO COLEGIADO DE NEGAR APLICAÇÃO A ATO NORMATIVO, EM OBSERVÂNCIA AO ART. 110, INCISO I DO RPTA, NÃO HÁ ALTERNATIVA SENÃO INADMITIR A APROPRIAÇÃO, A QUALQUER TEMPO EFETIVADA, DO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, AINDA QUE NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO ADQUIRENTE."

PROSSEGUINDO AS DISCUSSÕES SOBRE A MATÉRIA, ESTA CASA VOLTOU A APRECIAR O TEMA, QUANDO A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DECIDIU PELA APLICAÇÃO DA NORMA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REGULAMENTAR, DE FORMA RETROATIVA, PORÉM COM APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN, COM A EXCLUSÃO DAS PARCELAS RELATIVAS ÀS MULTAS E JUROS. A DECISÃO ESTAMPADA NO ACÓRDÃO Nº 18.866/10/2ª, ENCONTRA-SE ASSIM FUNDAMENTADA:

“CONTUDO, NO QUE DIZ RESPEITO À POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS RELACIONADOS A MATERIAIS DE USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS DESTINADAS AO EXTERIOR, POSTULADA PELO IMPUGNANTE, FAZ-SE AS REFLEXÕES QUE SE SEGUEM.

A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 PREVÊ:

ART. 20 - PARA A COMPENSAÇÃO A QUE SE REFERE O ARTIGO ANTERIOR, É ASSEGURADO AO SUJEITO PÁSSIVO 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.

(...)

§ 3º - **É VEDADO O CRÉDITO** RELATIVO À 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;** (GRIFOU-SE)

ART. 32 - A PARTIR DA DATA DE PUBLICAÇÃO DESTA LEI COMPLEMENTAR:

I -

II - **DARÃO DIREITO DE CRÉDITO**, QUE NÃO SERÁ OBJETO DE ESTORNO, AS **MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS**, INCLUSIVE SEMI-ELABORADAS, **DESTINADAS AO EXTERIOR;** (GRIFOU-SE)

O REGULAMENTO DO ICMS DE 1996, EM CONSONÂNCIA COM A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, PREVIA:

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTE TÍTULO, SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - **TAMBÉM ENSEJARÁ O APROVEITAMENTO SOB A FORMA DE CRÉDITO:**

1) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE ÀS MERCADORIAS, INCLUSIVE MATERIAL DE EMBALAGEM, ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS NO PERÍODO PARA COMERCIALIZAÇÃO;

2) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE À **MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM** ADQUIRIDOS OU RECEBIDOS NO PERÍODO, PARA EMPREGO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, EXTRAÇÃO, INDUSTRIALIZAÇÃO, GERAÇÃO OU COMUNICAÇÃO, OBSERVANDO-SE QUE:

2.1) INCLUEM-SE NA EMBALAGEM TODOS OS ELEMENTOS QUE A COMPONHAM, A PROTEJAM OU LHE ASSEGUREM A RESISTÊNCIA;

2.2) SÃO COMPREENDIDOS ENTRE AS MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO;

3) **O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE:**

3.1) ÀS **MERCADORIAS** ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS, A PARTIR DE 16 DE SETEMBRO DE 1996, PARA **INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, **DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;**(GRIFOU-SE)

(...)

3) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE ÀS **MERCADORIAS** ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS, A PARTIR DE 16 DE SETEMBRO DE 1996, PARA **INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, **DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR; (EFEITOS DE 23/04/97 A 27/12/2000 - ACRESCIDO DOS §§ 2º E 3º, PASSANDO O PARÁGRAFO ÚNICO A CONSTITUIR O § 1º, PELO ART. 2º DO DEC. Nº 38.761, DE 22/04/97 - MG DE 23)- (GRIFOU-SE)**

DO MESMO MODO O RICMS DE 2002, COM REDAÇÃO QUE VIGIU ATÉ 13/08/07:

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTE TÍTULO, **SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO**, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, **O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:** (GRIFOU-SE)

(...)

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: (GRIFOU-SE)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A - INCLUEM-SE NA EMBALAGEM TODOS OS ELEMENTOS QUE A COMPONHAM, 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;

VI - ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR; (EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007) (GRIFOU-SE)

VII - AOS INSUMOS RELATIVOS AO TRANSPORTE, ADQUIRIDOS PARA EMPREGO EXCLUSIVO EM VEÍCULOS PRÓPRIOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DOS PRODUTOS A QUE SE REFERE O INCISO ANTERIOR, DESDE QUE EFETUADO DIRETAMENTE PELO PROPRIETÁRIO DOS PRODUTOS; **(EFEITOS DE 15/12/02 A 13/08/07)**

É INTERESSANTE NOTAR QUE O REGULAMENTO DISTINGUIA CLARAMENTE OS CRÉDITOS REFERENTES A MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO DAQUELES RELATIVOS ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

AINDA, NOS MESMOS RICMS/96 E RICMS/02, O DISPOSITIVO QUE TRATA DA VEDAÇÃO DE CRÉDITO ERA MAIS QUE EXPLÍCITO AO PREVER VEDAÇÃO DE CRÉDITOS RELACIONADA A MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

RICMS/96

ART. 70 - FICA VEDADO O APROVEITAMENTO DE IMPOSTO, A TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO:

(...)

III - SE TRATAR DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 1999, DE BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADA A HIPÓTESE PREVISTA NO ITEM 3 DO § 1º DO ARTIGO 66; (EFEITOS DE 1º/01/98 A 31/12/99 – REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDA PELO ART. 22, II, AMBOS DO DEC. Nº 40.059, DE 18/11/98 – MG DE 19)- (GRIFOU-SE).

RICMS/02

ART. 70 - FICA VEDADO O APROVEITAMENTO DE IMPOSTO, A TÍTULO DE CRÉDITO, QUANDO:

(...)

III - SE TRATAR DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2010, DE BENS DESTINADOS A USO OU A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADAS AS HIPÓTESES PREVISTAS NOS INCISOS VI E VII DO CAPUT DO ARTIGO 66 DESTES REGULAMENTO; (EFEITOS DE 1º/01/2007 A 13/08/2007 -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REDAÇÃO DADA PELO DEC. Nº 44.596, DE 13/08/07)- (GRIFOU-SE)

CUMPRE SALIENTAR QUE O ÓRGÃO RESPONSÁVEL PELA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DENTRO DA ESTRUTURA DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO (SUTRI), SUSTENTAVA O MESMO ENTENDIMENTO ACIMA, CONFORME QUE TRAZ A SEGUINTE EMENTAS DAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTE ABAIXO:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - 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 ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR (ARTIGO 66, INCISO VI, PARTE GERAL, RICMS/02).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A AQUISIÇÃO OU RECEBIMENTO DE MERCADORIA PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO ENSEJARÁ DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS PARA O EXTERIOR, CONFORME DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02.

ASSIM, TEMOS QUE, PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS NÃO EXPORTADORAS, O CREDITAMENTO SE RESTRINGE À AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM. POR OUTRO LADO, EM SE TRATANDO DE EXPORTAÇÃO, PERMITIA-SE, ATÉ 13/08/07, APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO OU CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL, ANTECIPANDO A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO GERAL QUE ABRIGA O MATERIAL DE USO/CONSUMO.

JUNTAMENTE COM A EDIÇÃO DO DECRETO Nº 44.596, DE 13/08/07, QUE REVOGOU AS DISPOSIÇÕES DOS INCS. VI E VII DO ART. 66 E DEU NOVA REDAÇÃO AO INC. III DO ART. 70, TODOS DO RICMS/02, A SUTRI REFORMULOU AS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES ACIMA CITADAS PARA PUBLICIZAR O NOVO ENTENDIMENTO DE QUE NÃO ERA MAIS PERMITIDO A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR.

ALÉM DO ACIMA CITADO, QUE MOSTRA A CLARA MUDANÇA DE ENTENDIMENTO, O GOVERNO DE ESTADO DE MINAS GERAIS FEZ EDITAR O DECRETO Nº 45.388 DE 02/06/10 (PUBLICADO EM 03/06/10) QUE “DISPÕE SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

TRIBUTÁRIO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS, DECORRENTE DE ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO, OU À ENTRADA DE INSUMOS EMPREGADOS NO TRANSPORTE DO REFERIDO PRODUTO EM VEÍCULO PRÓPRIO”.

ASSIM ESTABELECE O DEC. Nº 45.388/10:

ART. 1º. ESTE DECRETO DISPÕE SOBRE O ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS NA ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO E DE INSUMO EMPREGADO NO TRANSPORTE EM VEÍCULO PRÓPRIO DE PRODUTOS DESTINADOS A EXPORTAÇÃO, BEM COMO SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DO ESTORNO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS. (GRIFOU-SE)

ART. 2º. O SUJEITO PASSIVO QUE TENHA APROPRIADO, A QUALQUER TEMPO, A TÍTULO DE CRÉDITO, EM SUA ESCRITA FISCAL, O VALOR DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO DEVERÁ PROMOVER O RESPECTIVO ESTORNO E REGULARIZAR SUA CONTA GRÁFICA DE ICMS. (GRIFOU-SE)

ART. 3º. O DISPOSTO NO ART. 2º APLICA-SE TAMBÉM À ENTRADA DE INSUMOS ADQUIRIDOS A PARTIR DE 13 DE AGOSTO DE 2007 PARA EMPREGO EM VEÍCULOS PRÓPRIOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DOS PRODUTOS DESTINADOS A EXPORTAÇÃO.

(...)

ART. 5º. OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PODERÃO SER PAGOS:

I – DE FORMA INTEGRAL:

A) RELATIVAMENTE ÀS ENTRADAS OCORRIDAS ATÉ 13 DE AGOSTO DE 2007 E ESCRITURADAS ATÉ 31 DE AGOSTO DE 2009, SEM MULTA OU JUROS;

PELA NORMA ACIMA, NORMA AUTÔNOMA QUE NÃO MODIFICOU, NEM REVOGOU, NEM REPRISTINOU, NEM RETROAGIU A VIGÊNCIA DAS NORMAS SOBRE A MATÉRIA TRATADA NO RICMS/02, MAS A ELE SE IGUALA HIERARQUICAMENTE COMO NORMA A SER OBEDECIDA PELOS CONTRIBUINTES, PELO FISCO E A ELA SE ENCONTRAM VINCULADAS AS DECISÕES DO CC/MG POR FORÇA DO ART. 182 DA LEI Nº 6.763/75, CONCLUI-SE QUE, MESMO ANTES DE 13/08/07, NÃO PODEM SER APROPRIADOS, A TÍTULO DE CRÉDITO, OS VALORES DO ICMS RELATIVOS À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTUDO, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ASSIM ESTABELECE EM SEU ART. 100:

ART. 100. SÃO NORMAS COMPLEMENTARES DAS LEIS, DOS TRATADOS E DAS CONVENÇÕES INTERNACIONAIS E DOS DECRETOS:

I - OS ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

II - AS DECISÕES DOS ÓRGÃOS SINGULARES OU COLETIVOS DE JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA, A QUE A LEI ATRIBUA EFICÁCIA NORMATIVA;

III - AS PRÁTICAS REITERADAMENTE OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

IV - OS CONVÊNIOS QUE ENTRE SI CELEBREM A UNIÃO, OS ESTADOS, O DISTRITO FEDERAL E OS MUNICÍPIOS.

PARÁGRAFO ÚNICO. A OBSERVÂNCIA DAS NORMAS REFERIDAS NESTE ARTIGO EXCLUI A IMPOSIÇÃO DE PENALIDADES, A COBRANÇA DE JUROS DE MORA E A ATUALIZAÇÃO DO VALOR MONETÁRIO DA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO.(GRIFOU-SE)

ASSIM, ESTANDO CLARO O ENTENDIMENTO DO ESTADO SOBRE A MATÉRIA NO PERÍODO ANTERIOR A 13/08/07, AS ALTERAÇÕES PROCESSADAS NA LEGISLAÇÃO EM 13/08/07 E O NOVO DECRETO ACIMA CITADO, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE OS CONTRIBUINTES FORAM INDUZIDOS A ENTENDER QUE O ESTADO PERMITIA, ATÉ 13/08/07, A APROPRIAÇÃO, A TÍTULO DE CRÉDITO, DOS VALORES DO ICMS RELATIVOS À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO DESTINADO À EXPORTAÇÃO.

DIANTE DO ACIMA EXPOSTO E COM BASE NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CTN, DEVEM SER EXCLUÍDOS, NO PRESENTE CASO, OS JUROS E AS MULTAS SOBRE AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS ÀS ENTRADAS OCORRIDAS ATÉ 13/08/07.

FRISE-SE, POR OPORTUNO, QUE OS JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE O “QUANTUM” DO IMPOSTO EXIGIDO NO PERÍODO EM COMENTO, DEVEM SER DECOTADOS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 14/08/07.”

POSTERIORMENTE, EM 16/07/10, A MATÉRIA CHEGOU A ESTA CÂMARA ESPECIAL QUE DECIDIU, À UNANIMIDADE, PELA NÃO APLICAÇÃO DO DISPOSTO NA NORMA (DECRETO Nº 45.388/10), UMA VEZ O RECURSO FORA AVIADO ANTERIORMENTE À PUBLICAÇÃO DO DECRETO, O QUE IMPEDIRIA SUA APRECIÇÃO PELA CÂMARA EM FASE DE RECURSAL.

TAL DECISÃO ENCONTRA-SE POSTA NO ACÓRDÃO Nº 3.574/10/CE, COM A SEGUINTE FUNDAMENTAÇÃO.

“DIANTE DISSO, CONSIDERANDO A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EM RELAÇÃO AOS ACÓRDÃOS NºS 17.064/05/3ª E 17.074/05/3ª, REPUTA-SE ATENDIDA A SEGUNDA CONDIÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 163 DO RPTA,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, ATENDENDO A EXIGÊNCIA DE PREENCHIMENTO CUMULATIVO DAS CONDIÇÕES, CONFORME PREVISTO NO REFERIDO DISPOSITIVO LEGAL. VIA DE CONSEQUÊNCIA, CONFIGURAM-SE OS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE PARA O RECURSO DE REVISÃO INTERPOSTO PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL (FPE).

POR OUTRO LADO, PARA QUE SE POSSA DELIMITAR EXATAMENTE O ALCANCE DO RECURSO DE REVISÃO INTERPOSTO PELA FPE, É PRECISO ENFRENTAR A DISCUSSÃO SOBRE A APLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART. 2º DO DECRETO Nº 45.388/10, QUE ASSIM DISPÕE:

DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010

(MG DE 03/06/2010)

DISPÕE SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS, DECORRENTE DE ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO, OU À ENTRADA DE INSUMOS EMPREGADOS NO TRANSPORTE DO REFERIDO PRODUTO EM VEÍCULO PRÓPRIO.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NO USO DA ATRIBUIÇÃO QUE LHE CONFERE O INCISO VII DO ART. 90, DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO, TENDO EM VISTA O DISPOSTO NA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 24, DE 7 DE JANEIRO DE 1975, NO § 3º DO ART. 8º DA LEI Nº 6.763, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1975, E NOS CONVÊNIOS ICMS 44/10 E 58/10, AMBOS DE 26 DE MARÇO DE 2010, **DECRETA**:

ART. 1º ESTE DECRETO DISPÕE SOBRE O ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS NA ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO E DE INSUMO EMPREGADO NO TRANSPORTE EM VEÍCULO PRÓPRIO DE PRODUTOS DESTINADOS A EXPORTAÇÃO, BEM COMO SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DO ESTORNO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS.

ART. 2º O SUJEITO PASSIVO QUE TENHA APROPRIADO, A QUALQUER TEMPO, A TÍTULO DE CRÉDITO, EM SUA ESCRITA FISCAL, O VALOR DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO DEVERÁ PROMOVER O RESPECTIVO ESTORNO E REGULARIZAR SUA CONTA GRÁFICA DE ICMS.

...

À DECISÃO ORA RECORRIDA FOI TOMADA EM 16/09/08, ANTES, PORTANTO, DA PUBLICAÇÃO DO MENCIONADO ATO NORMATIVO ADMINISTRATIVO. NA MESMA LINHA, A PEÇA RECURSAL FOI AVIADA PELA ADVOCACIA-GERAL DO ESTADO EM 27/10/08.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARA UNS, O MENCIONADO DECRETO NÃO REVOGA NEM ALTERA QUALQUER OUTRA REGRA DO RICMS/02, O QUE LHE DARIA O ALCANCE DE NORMA INTERPRETATIVA, COM EFEITOS RETROATIVOS EM RELAÇÃO AO ADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, SENDO CASO DE APLICAÇÃO DA ATENUANTE PREVISTA NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.

ESTA FOI A DECISÃO TOMADA POR MAIORIA DE VOTOS NA SESSÃO DE JULGAMENTO DA 2ª CÂMARA DESTES CONSELHO, REALIZADA EM 12/07/10, RELATIVAMENTE AO PTA Nº 01.000159204-60 (ACÓRDÃO Nº 18.866/10/2ª), CABENDO DESTACAR QUE NÃO SE PODE FALAR QUE ESSA POSIÇÃO DEVA SER TOMADA COMO MAJORITÁRIA POR ESTE CONSELHO.

PARA OUTROS, A NORMA MENCIONADA CUIDA EXCLUSIVAMENTE DA DISCIPLINA QUANTO AOS BENEFÍCIOS PREVISTO NO PARCELAMENTO ESPECIAL. NESTE CASO, EM SE TRATANDO DE CONTRIBUINTE COM UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS DE ICMS, NAS CONDIÇÕES DO PRESENTE PROCESSO, PARA HABILITAÇÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL (PPE) DEVERÁ PROMOVER O ESTORNO DE TODOS OS CRÉDITOS TOMADOS NOS ÚLTIMOS CINCO ANOS, INDEPENDENTEMENTE DE OUTRAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

NO CASO DOS AUTOS, NO ENTANTO, A QUESTÃO É SABER SE A PREVISÃO CONTIDA NA NORMA ACIMA MENCIONADA, RELATIVAMENTE AO ESTORNO DE CRÉDITOS APROPRIADOS NA ESTEIRA DAS DECISÕES TOMADAS PELAS CÂMARAS DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, ATINGE AQUELES PROCESSOS EM QUE QUAISQUER DAS CÂMARAS TENHA SE PRONUNCIADO SOBRE A LEGITIMIDADE DO CRÉDITO PROPORCIONAL AO CONFRONTO ENTRE OPERAÇÕES INTERNAS E AQUELAS DESTINADAS AO EXTERIOR.

COMO O DECRETO NÃO CUIDOU DE TRAZER QUALQUER RESSALVA SOBRE O TEMA, NECESSÁRIO SE FAZ A REALIZAÇÃO DE UM CONFRONTO ENTRE AS NORMAS ENTÃO EXISTENTES E AQUELA PREVISTA NO DESTACADO ART. 2º DO DECRETO Nº 45.388/10.

SE SE ENTENDER QUE O CONTEÚDO DO DECRETO EM ANÁLISE É MERAMENTE INTERPRETATIVO E DEVE SER SEGUIDO À RISCA POR TODOS OS CONTRIBUINTES, EM QUALQUER SITUAÇÃO, O QUE A NORMA ENCERRARIA, NA VERDADE, É A MODIFICAÇÃO, PELA VIA DO DECRETO, DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS PROFERIDAS PELO CC/MG. E NESTE CASO, ATÉ MESMO EM RELAÇÃO ÀQUELES JULGAMENTOS JÁ DEFINITIVAMENTE ENCERRADOS. DE MODO DIVERSO, ENTENDER QUE SE APLICARIA APENAS AOS JULGAMENTOS EM CURSO, IMPLICARIA EM OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA, CONSAGRADO PELO TEXTO CONSTITUCIONAL.

A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES DO CC/MG POR AUTORIDADE HIERARQUICAMENTE SUPERIOR SERIA ADMITIDA, EM TESE, PELA CORRENTE ADMINISTRATIVISTA, EM ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS

DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS ATOS, PODENDO REVOGÁ-LOS, ALTERÁ-LOS OU SUPRIMI-LOS, POSTO QUE O INTERESSE COLETIVO OCUPA IMPORTÂNCIA SUPERIOR ÀS CONVENIÊNCIAS DE ASSOCIAÇÃO CIVIL”. (RMS Nº 211 – STJ – 1ª TURMA – RELATOR: MIN. PEDRO ACIOLI, IN BDA MARÇO/91, P. 218).

EM TESE, HÁ DE SE REPETIR, UMA VEZ QUE AS REGRAS INERENTES AO CONTENCIOSO MINEIRO CONSTITUI-SE EM MATÉRIA SOB RESERVA DE LEI, ASSIM, HAVENDO PREVISÃO EXPRESSA NA LEI Nº 6763/75, NÃO CABE AO DECRETO, AINDA QUE SOB A ÉGIDE DO INTERESSE PÚBLICO, ALTERAR QUALQUER PROCEDIMENTO REALIZADO PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

DE IGUAL MODO, HAVENDO REGULAMENTAÇÃO ESPECÍFICA NO RPTA/MG E NO REGIMENTO INTERNO DO CC/MG, QUALQUER ALTERAÇÃO POR DECRETO “EXTRAVAGANTE” DEVERÁ, NECESSARIAMENTE, REVOGAR EXPRESSAMENTE A NORMA ESPECÍFICA, DESDE QUE NÃO ENCONTRE ÓBICE NA LEI.

NESTE DIAPASÃO, A APLICAÇÃO DO CONTEÚDO DO ART. 2º DO DECRETO Nº 45.388/10, EM SEDE DE RECURSO PELA CÂMARA ESPECIAL REVELA-SE INAPROPRIADO, A TEOR DO CONTIDO NO ART. 176 DA LEI Nº 6763/75, COM IDÊNTICO TRATAMENTO NO ART. 165 DO RPTA/MG, QUE ASSIM EXPRESSAM:

LEI Nº 6763/75:

ART. 176. DAS DECISÕES DA CÂMARA DE JULGAMENTO CABE RECURSO DE REVISÃO PARA A CÂMARA ESPECIAL, NO PRAZO DE DEZ DIAS CONTADOS DA INTIMAÇÃO DO ACÓRDÃO, NAS SEGUINTE HIPÓTESES:

I - QUANDO A DECISÃO DA CÂMARA DE JULGAMENTO RESULTAR DE VOTO DE QUALIDADE PROFERIDO PELO SEU PRESIDENTE;

II - NO CASO DE PTA SUBMETIDO AO RITO ORDINÁRIO, QUANDO A DECISÃO RECORRIDA SEJA DIVERGENTE, QUANTO À APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DE OUTRA PROFERIDA POR CÂMARA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

ART. 178. RELATIVAMENTE AO RECURSO DE REVISÃO INTERPOSTO COM FUNDAMENTO NO INCISO II DO *CAPUT* DO ART. 176, SERÁ OBSERVADO O SEGUINTE:

I - A PETIÇÃO INDICARÁ DE FORMA PRECISA A DECISÃO DIVERGENTE CUJO ACÓRDÃO TENHA SIDO PUBLICADO NO MÁXIMO CINCO ANOS ANTES DA DATA DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA, SOB PENA DE SER DECLARADO DESERTO;

II - NÃO SERÁ CONHECIDO SE VERSAR, EXCLUSIVAMENTE, SOBRE:

A) QUESTÃO ITERATIVAMENTE DECIDIDA OU SUMULADA PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES OU SOLUCIONADA EM DECORRÊNCIA DE ATO NORMATIVO;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA/MG:

ART. 165. RELATIVAMENTE AO RECURSO DE REVISÃO INTERPOSTO COM FUNDAMENTO NO ART. 163, II, SERÁ OBSERVADO O SEGUINTE:

...

II - NÃO SERÁ CONHECIDO SE VERSAR, EXCLUSIVAMENTE, SOBRE:

A) QUESTÃO ITERATIVAMENTE DECIDIDA OU SUMULADA PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES OU SOLUCIONADA EM DECORRÊNCIA DE ATO NORMATIVO;

NESTE CASO, EM SE APLICANDO A REGRA ACIMA, EM SUA INTERPRETAÇÃO LITERAL, NÃO HAVERIA DE SE CONHECER O APELO DA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, POR SE CONSTITUIR EM MATÉRIA SOLUCIONADA EM DECORRÊNCIA DE ATO NORMATIVO. TAL HIPÓTESE PRESERVARIA A DECISÃO TOMADA PELA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO. ESTA POSIÇÃO, NO ENTANTO, DEIXARIA A FUTURA CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA OBSCURA, SEM OS MANTOS DA CERTEZA E LIQUIDEZ.

NOUTRO GIRO DISPÕEM OS ARTS. 180 DA LEI Nº 6763/75 E 168 DO RPTA/MG:

LEI Nº 6763/75:

ART. 180. O RECURSO DE REVISÃO ADMITIDO DEVOLVE À CÂMARA ESPECIAL O CONHECIMENTO DE TODA A MATÉRIA NELE VERSADA.

RPTA/MG:

ART. 168. O RECURSO DE REVISÃO ADMITIDO DEVOLVE À CÂMARA ESPECIAL O CONHECIMENTO DA MATÉRIA NELE VERSADA.

POR ESTE ÂNGULO, SABENDO-SE DE ANTEMÃO QUE O RECURSO AVIADO PELA FPE É ANTERIOR À PREFALADA NORMA, NÃO PODERIA CONTER, COMO DE FATO NÃO CONTÉM, QUALQUER ABORDAGEM SOBRE EVENTUAL TESE DE RETROATIVIDADE DO ART. 2º DO DECRETO Nº 45.388/10.

COM EFEITO, A DINÂMICA DO CC/MG SE APLICA ÀS PARTES INTEGRANTES DO PROCESSO TRIBUTÁRIO ADMINISTRATIVO, QUER SEJA O CONTRIBUINTE, QUER SE TRATE DE PEÇA RECURSAL DO ESTADO. NESTA ESTEIRA, O CONSELHO PLENO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, NO USO DE SUAS ATRIBUIÇÕES, APROVOU E PUBLICOU A DELIBERAÇÃO Nº 05/08, QUE CONTEMPLA A INTERPRETAÇÃO DO DISPOSITIVO ACIMA. ASSIM DISPÕE O REFERIDO ATO NORMATIVO DO CONSELHO PLENO:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS – CC/MG

DELIBERAÇÃO TOMADA NA REUNIÃO DO CONSELHO PLENO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE MINAS GERAIS, REALIZADA EM 09 DE DEZEMBRO DE 2008, COM A SEGUINTE COMPOSIÇÃO:

PRESIDÊNCIA: ROBERTO NOGUEIRA LIMA

CONSELHEIROS: ROBERTO NOGUEIRA LIMA, LUIZ FERNANDO CASTRO TRÓPIA, MARIA DE LOURDES MEDEIROS, EDÉLCIO JOSÉ CANÇADO FERREIRA, RAIMUNDO FRANCISCO DA SILVA, DANILO VILELA PRADO, SAURO HENRIQUE DE ALMEIDA, RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR, ANDRÉ BARROS DE MOURA, ANTÔNIO CÉSAR RIBEIRO, LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO E MAURO HELENO GALVÃO.

DELIBERAÇÃO 05/08

ASSUNTO:

INTERPRETAÇÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 168 DO RPTA, ESPECIALMENTE QUANTO À EXPRESSÃO “MATÉRIA NELE VERSADA”.

DELIBERAÇÃO:

CONSIDERANDO QUE A INTERPOSIÇÃO DO RECURSO DE REVISÃO DE QUE TRATA O ARTIGO 163, INCISO II DO RPTA, DESDE QUE ADMITIDO, AUTORIZA AO RECORRENTE DISCUTIR MATÉRIA DISTINTA DAQUELA CONTIDA NO ACÓRDÃO PARADIGMA APRESENTADO;

CONSIDERANDO QUE O ARTIGO 167 DO MESMO RPTA EXIGE QUE A PETIÇÃO RECURSAL CONTENHA OS FUNDAMENTOS DE CABIMENTO E AS RAZÕES DE MÉRITO DE QUALQUER RECURSO;

CONSIDERANDO AS DÚVIDAS SURGIDAS QUANTO AO ALCANCE DA EXPRESSÃO “MATÉRIA NELE VERSADA”, CONSTANTE DO CAPUT DO ARTIGO 168 DO RPTA, POR MAIORIA DE VOTOS, VENCIDO O CONSELHEIRO RENÉ DE OLIVEIRA E SOUSA JÚNIOR, DELIBEROU O CONSELHO PLENO APROVAR A PRESENTE DELIBERAÇÃO, QUE TRATA DA INTERPRETAÇÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 168 DO RPTA, ESPECIALMENTE QUANTO À EXPRESSÃO “MATÉRIA NELE VERSADA”.

ART. 1º A EXPRESSÃO “MATÉRIA NELE VERSADA”, CONTIDA NO CAPUT DO ARTIGO 168 DO RPTA, DEVE SER ENTENDIDA COMO EXIGÊNCIA PARA QUE O RECORRENTE APRESENTE, NO TEXTO DO RECURSO, AS RAZÕES DE MÉRITO QUE REVELE EVENTUAL NECESSIDADE DE REFORMA OU DE REVISÃO DA DECISÃO RECORRIDA, NO TOCANTE À MATÉRIA EXAMINADA.

PARÁGRAFO ÚNICO. A CÂMARA REVISORA NÃO CONHECERÁ DA MATÉRIA OBJETO DE PEDIDO GENÉRICO DESACOMPANHADO DE FUNDAMENTAÇÃO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS -
AV. JOÃO PINHEIRO Nº. 581 – FUNCIONÁRIOS – CEP.
30.130.180 – BELO HORIZONTE – MINAS GERAIS

POR TUDO, EM SE TRATANDO DE DECISÕES DE MÉRITO JÁ
PROFERIDAS POR QUALQUER DAS CÂMARAS DE JULGAMENTO
DESTE CONSELHO, NÃO É POSSÍVEL A APLICAÇÃO DO DISPOSTO
NO DECRETO ORA EM ANÁLISE, EXCETO QUANDO A MATÉRIA
ESTIVER VERSADA NA PEÇA RECURSAL APRESENTADA PELAS
PARTES, EM ESPECIAL, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.”

AGORA, VEM A ESTA CÂMARA ESPECIAL A PRESENTE DECISÃO,
TOMADA PELA 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO, PELA PROCEDÊNCIA
DO LANÇAMENTO, CONSIDERANDO A RETROATIVIDADE DA NORMA
E AS DIVERSAS CONSULTAS PUBLICADAS PELA
SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO – SUTRI.

DE INÍCIO, CABE LEMBRAR QUE, EM SENTIDO OPOSTO À DECISÃO
RECORRIDA, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE A SUPERINTENDÊNCIA DE
TRIBUTAÇÃO – SUTRI, POR DIVERSAS VEZES SE POSICIONOU
PELA VALIDADE DO DISPOSITIVO EM ANÁLISE, CONSIDERANDO A
POSSIBILIDADE DE SE CREDITAR PELO IMPOSTO RELATIVO AOS
PRODUTOS CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO, QUANDO
SE TRATAR DE ESTABELECIMENTO EXPORTADOR, COMO BEM
DESCREVEU O CONSELHEIRO RELATOR DO ACÓRDÃO Nº
18.866/10/2ª, AO TRANSCREVER AS EMENTAS DAS CONSULTAS
NºS 89/04 E 03/07.

IMPORTA, AGORA, PARA O DESLINDE DA QUESTÃO, AVALIAR SE O
DECRETO Nº 45.388/10 SE CARACTERIZA COMO NORMA
AUTÔNOMA INTERPRETATIVA, CAPAZ DE RETROAGIR NO TEMPO,
IMPONDO AOS CONTRIBUINTES O DEVER DE ESTORNAR OS
CRÉDITOS ATÉ ENTÃO APROPRIADOS, AINDA QUE SOB A ÉGIDE DA
LEGISLAÇÃO VIGENTE ATÉ 13/08/07, OU SE SE REFERE
EXCLUSIVAMENTE AO TRATAMENTO ESPECIAL PREVISTO NO
DECRETO Nº 45.358/10, QUE CUIDA PROGRAMA DE
PARCELAMENTO ESPECIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO
RELATIVO AO ICMS - PPE II.

PARA O DESATE DA QUESTÃO, É DE BOM ALVITRE ANALISAR O
DISPOSTO NAS LEIS COMPLEMENTARES NºS 95, DE 26/02/98
(NACIONAL) E 78, DE 09/07/04 (ESTADO DE MINAS GERAIS).

TAIS NORMAS COMPLEMENTARES CUIDAM DO PROCESSO
LEGISLATIVO BRASILEIRO E APLICAM-SE, NO QUE COUBER, AOS
DECRETOS E DEMAIS ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS POR
QUAISQUER ÓRGÃOS DO PODER EXECUTIVO.

CABE DESTACAR QUE A MATÉRIA ENCONTRA-SE
REGULAMENTADA PELO DECRETO Nº 44.887 DE 04/09/08,
QUANDO SE CONSOLIDOU A REGULAMENTAÇÃO DA LEI
COMPLEMENTAR Nº 78, DE 09/07/04.

ASSIM, CONFORME DISPOSTO NO INCISO IV DO ART. 3º DA LEI
COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 78/04, “O MESMO OBJETO NÃO
PODERÁ SER DISCIPLINADO POR MAIS DE UMA LEI (DECRETO, NO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRESENTE CASO), ENQUANTO O INCISO V DO MESMO ARTIGO DETERMINA QUE O INÍCIO DE VIGÊNCIA DA LEI (DECRETO) SERÁ INDICADO DE FORMA EXPRESSA.

POR OUTRO LADO, O ART. 4º DA CITADA LEI APRESENTA A ESTRUTURAÇÃO DA LEI, SENDO QUE O CABEÇALHO CONTERÁ A EPÍGRAFE, A EMENTA E O PREÂMBULO.

ANALISANDO O DECRETO Nº 45.388/10, VERIFICA-SE A SEGUINTE EMENTA:

DISPÕE SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS, DECORRENTE DE ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO, OU À ENTRADA DE INSUMOS EMPREGADOS NO TRANSPORTE DO REFERIDO PRODUTO EM VEÍCULO PRÓPRIO.

PROSSEGUINDO NA ANÁLISE DA NORMA, TEM-SE QUE A CLÁUSULA DE VIGÊNCIA DO DECRETO ENCONTRA-SE PREVISTA NO ART. 14, COM VIGÊNCIA PREVISTA PARA A DATA DE SUA PUBLICAÇÃO.

NOUTRA LINHA, DISPÕE O ART. 13 DO CITADO DECRETO QUE A SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA EDITARÁ RESOLUÇÃO PARA ESTABELECEER NORMAS COMPLEMENTARES, ESPECIALMENTE NO QUE SE REFERE AO DEMONSTRATIVO DE ESTORNOS E DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA.

A RESOLUÇÃO PUBLICADA (Nº 4.229, DE 09/06/10) APRESENTA SEGUINTE EMENTA:

DISPÕE SOBRE A DEMONSTRAÇÃO DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS DE ICMS E DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO CONTRIBUINTE PARA OS FINS DO PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ICMS - PPE II, E DO PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DO ESTORNO DO ICMS NA ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO DESTINADO A EXPORTAÇÃO E DE INSUMO EMPREGADO NO TRANSPORTE EM VEÍCULO PRÓPRIO DE PRODUTOS DESTINADOS A EXPORTAÇÃO.

POR SUA VEZ, O ART. 2º DA RESOLUÇÃO DETERMINA QUE, "PARA A DEMONSTRAÇÃO DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS DE ICMS, DAS DEDUÇÕES, DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESULTANTES DOS ESTORNOS, DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, O CONTRIBUINTE APRESENTARÁ DEMONSTRATIVOS UTILIZANDO-SE DE PLANILHAS DISPONIBILIZADAS PELA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA EM SEU SÍTIO NA INTERNET".

POR OUTRO LADO, A PLANILHA MENCIONADA NA RESOLUÇÃO Nº 4.229/10, EM SUAS NOTAS EXPLICATIVAS MENCIONA:

NOTAS EXPLICATIVAS SOBRE A UTILIZAÇÃO DAS PLANILHAS PARA A ENTREGA DE DEMONSTRATIVOS NECESSÁRIOS À HABILITAÇÃO NO PPE-II - DECRETO 45.358/2010 E TAMBÉM PARA HABILITAÇÃO À DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTA E JUROS DE QUE TRATA O DECRETO 45388/2010 - REDUÇÃO SIMPLIFICADA 30% (§1º, ART. 4º, DECRETO 45.358/10).

CONCLUINDO, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE O DECRETO Nº 45.388/10 NÃO TRATOU DE NOVA VEDAÇÃO (RETROATIVA) DOS CRÉDITOS DE ICMS, PELO ÓBICE CONTIDO NO INCISO IV DO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 78/04, UMA VEZ QUE O RICMS/02 CUIDA EXCLUSIVAMENTE DA MATÉRIA.

NA MESMA LINHA, PELOS DISPOSITIVOS ACIMA COMENTADOS, CONCLUI-SE QUE A NORMA EM COMENTO CUIDA EXCLUSIVAMENTE DA ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL, HIPÓTESE EM QUE A FLEXÃO VERBAL “DEVERÁ”, PREVISTA NO ART. 2º DO CITADO DECRETO SE RESTRINGE ÀQUELES CONTRIBUINTES QUE ADERIRAM AO SISTEMA DE PAGAMENTO ESPECIAL.

E NEM PODERIA SER DIFERENTE, POR DOIS OUTROS MOTIVOS:

- A) PELA PRÓPRIA CLÁUSULA DE VALIDADE DO DECRETO, QUE ESTABELECE VIGÊNCIA A PARTIR DA DATA DE SUA PUBLICAÇÃO;
- B) PORQUE A ADESÃO REPRESENTA ABRIR MÃO DE DIREITOS ADQUIRIDOS, NOS CASOS EM OS PROCESSOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS OBTIVERAM DECISÃO FINAL IRRECORRÍVEL NESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, DE MANEIRA FAVORÁVEL AO AUTUADO, COM O CANCELAMENTO PARCIAL DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, LEGITIMANDO O CREDITAMENTO PROPORCIONAL ENTRE AS SAÍDAS INTERNAS (BRASILEIRAS) E AQUELAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO.

NESTE CASO, ADMITIR A TESE DE RETROATIVIDADE, SEM QUE O DECRETO Nº 45.388/10 O FAÇA EXPRESSAMENTE, EQUIVALE A ANULAR TODAS AS DECISÕES PROFERIDAS POR ESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES EM RELAÇÃO À CONCESSÃO DOS CRÉDITOS NA HIPÓTESE ORA EM ANÁLISE.

TAL SITUAÇÃO, NO ENTANTO, NÃO SE COADUNA COM O ORDENAMENTO MINEIRO QUE REGE O CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL NESTE ESTADO, COMO DESTACADO NO ACÓRDÃO Nº 3.574/10/CE, CUJO TRECHO ADIANTE SE TRANSCREVE:

A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES DO CC/MG POR AUTORIDADE HIERARQUICAMENTE SUPERIOR SERIA ADMITIDA, EM TESE, PELA CORRENTE ADMINISTRATIVISTA, EM ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS ATOS, PODENDO REVOGÁ-LOS, ALTERÁ-LOS OU SUPRIMI-LOS,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POSTO QUE O INTERESSE COLETIVO OCUPA IMPORTÂNCIA SUPERIOR ÀS CONVENIÊNCIAS DE ASSOCIAÇÃO CIVIL”. (RMS Nº 211 – STJ – 1ª TURMA – RELATOR: MIN. PEDRO ACIOLI, IN BDA MARÇO/91, P. 218).

EM TESE, HÁ DE SE REPETIR, UMA VEZ QUE AS REGRAS INERENTES AO CONTENCIOSO MINEIRO CONSTITUI-SE EM MATÉRIA SOB RESERVA DE LEI, ASSIM, HAVENDO PREVISÃO EXPRESSA NA LEI Nº 6763/75, NÃO CABE AO DECRETO, AINDA QUE SOB A ÉGIDE DO INTERESSE PÚBLICO, ALTERAR QUALQUER PROCEDIMENTO REALIZADO PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

DE IGUAL MODO, HAVENDO REGULAMENTAÇÃO ESPECÍFICA NO RPTA/MG E NO REGIMENTO INTERNO DO CC/MG, QUALQUER ALTERAÇÃO POR DECRETO “EXTRAVAGANTE” DEVERÁ, NECESSARIAMENTE, REVOGAR EXPRESSAMENTE A NORMA ESPECÍFICA, DESDE QUE NÃO ENCONTRE ÓBICE NA LEI.

ASSIM, A MELHOR TESE É A DE QUE NÃO SE TRATA DE NORMA RETROATIVA, MAS SIM DE INSTRUMENTO QUE CUIDA EXCLUSIVAMENTE DAS REGRAS DO PARCELAMENTO ESPECIAL.

E NEM PODERIA SER OUTRA A INTERPRETAÇÃO, POIS A HISTÓRIA NOS MOSTRA A CERTEZA DA POSIÇÃO MAJORITÁRIA DESTES CONSELHO.

RELEMBRANDO, AO JULGAR AS QUESTÕES QUE ENVOLVEM A ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA, ESTA CASA TEM SE DEFRONTADO COM OS PEDIDOS DOS CONTRIBUINTES NO SENTIDO DE APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN.

EM RESPOSTA, COM ESMAGADORA MAIORIA, AS DECISÕES CONFIRMAM O DISPOSTO NO ART. 173, I DO MESMO DIPLOMA LEGAL, CONSIDERANDO COMO MARCO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL, O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

EM 28 DE DEZEMBRO DE 2007, AO INSTITUIR O PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL, O PODER EXECUTIVO PUBLICOU O DECRETO Nº 44.695, QUE EM SEU ART. 3º ASSIM PRESCREVE:

DECRETO Nº 44.695, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007

(MG DE 29/12/2007)

INSTITUI O PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ICMS.

.....

ART. 3º O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSOLIDADO NOS TERMOS DESTES DECRETOS PODERÁ SER PAGO:

.....

§ 8º NA HIPÓTESE DE PAGAMENTO À VISTA, PELO SUJEITO PASSIVO, NA FORMA DESTES ARTIGOS, FICARÁ EXCLUÍDA A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CUJO FATO GERADOR SEJA ANTERIOR A SESENTA MESES CONTADOS DA DATA DE INTIMAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

NA PRÁTICA, O QUE A NORMA PRODUZIU FOI A EXCLUSÃO DAQUELES CRÉDITOS EM QUE O SUJEITO PASSIVO PLEITEAVA A APLICAÇÃO DO § 4º DO ART. 150 DO CTN, OU SEJA, CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

TAL COMO AGORA, O MENCIONADO DECRETO CUIDAVA APENAS DE REGULAMENTAR O PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL. E, EXATAMENTE, POR ISSO, AS CÂMARAS DO CC/MG NÃO TOMARAM AQUELA POSIÇÃO COMO INTERPRETAÇÃO DO PODER EXECUTIVO NO SENTIDO DE ADOÇÃO DE UM NOVO MARCO PARA CONTAGEM DA DECADÊNCIA.

NÃO O FAZENDO NAQUELA OCASIÃO, NÃO DEVE FAZÊ-LO AGORA, SOB PENA DE SE DAR TRATAMENTO DIFERENCIADO A CASOS IDÊNTICOS.

POR OUTRO LADO, ANALISANDO A POSSÍVEL MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO, TRANSCREVE-SE A SEGUIR PARTE DO VOTO DA CONSELHEIRA LUCIANA MUNDIM DE MATTOS PAIXÃO, PROFERIDO NO ACÓRDÃO Nº 18.866/10/2ª:

“POR OUTRO LADO, É VISÍVEL QUE A AÇÃO FISCAL TROUXE UMA INTERPRETAÇÃO DIFERENCIADA, REALIZADA APÓS A REVOGAÇÃO DOS DISPOSITIVOS RELATIVOS AOS EXPORTADORES, SENDO CLARO QUE, DURANTE OS EXERCÍCIOS DE 2003 ATÉ 2007, OUTROS AGENTES DO FISCO ADMITIRAM OS CREDITAMENTOS NA FORMA REALIZADA PELA IMPUGNANTE, AMPARADOS PELAS NORMAS EM VIGOR À ÉPOCA, CONVALIDANDO, COM ESTE PROCEDIMENTO, A APURAÇÃO PROPORCIONAL EFETUADA.

DENTRO DESTA ANÁLISE, CABEM TAMBÉM AS NORMAS CONTIDAS NO ART. 146 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL QUE ASSIM DETERMINA:

“ART. 146 – A MODIFICAÇÃO INTRODUZIDA, DE OFÍCIO OU EM CONSEQUÊNCIA DE DECISÃO ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL, NOS CRITÉRIOS JURÍDICOS ADOTADOS PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA NO EXERCÍCIO DO LANÇAMENTO SOMENTE PODE SER EFETIVADA, EM RELAÇÃO A UM MESMO SUJEITO PASSIVO, QUANTO A FATO GERADOR OCORRIDO POSTERIORMENTE À SUA INTRODUÇÃO.”

NESTE SENTIDO, O PROFESSOR HUGO DE BRITO MACHADO, EM SEU LIVRO “COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL”, ASSIM SE MANIFESTA AO INTERPRETAR O CITADO ART. 146:

“COM EFEITO, A ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA É SIMPLEMENTE UMA APLICADORA DA LEI. SE A LEI NÃO PODE RETROAGIR, PELA MESMA RAZÃO TAMBÉM NÃO PODE RETROAGIR A MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO ADOTADO PELA ADMINISTRAÇÃO EM SUA APLICAÇÃO.

ISTO, PORÉM, NÃO QUER DIZER QUE A ATIVIDADE ADMINISTRATIVA, NEM A ATIVIDADE JURISDICIONAL DEVAM FICAR TAMBÉM SUBMETIDAS SEMPRE AO MESMO CRITÉRIO, (...), POSTO QUE A ADMINISTRAÇÃO PODE E DEVE CORRIGIR OS SEUS ATOS ILEGAIS, E A ATIVIDADE JURISDICIONAL PODE ENVOLVER A CORREÇÃO DE ERROS NA APLICAÇÃO DA LEI, E NESTES CASOS CERTAMENTE DEVE OCORRER A PRODUÇÃO DE EFEITOS PARA O PASSADO, COMO SE PASSA A DEMONSTRAR.”

É FUNDAMENTAL QUE, MESMO EM DECISÕES ADMINISTRATIVAS, SEJAM PRESERVADAS A ESTABILIDADE DAS RELAÇÕES JURÍDICAS, A CERTEZA E A SEGURANÇA. ESTA REGRA DEVE SER VISTA NÃO SÓ EM RELAÇÃO A UM MESMO CONTRIBUINTE, MAS A TODOS AQUELES QUE SE ENCONTREM NA MESMA SITUAÇÃO.

A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NÃO PODE TRATAR OS CASOS QUE ESTÃO NO PASSADO DE MODO A SE DESVIAREM DA PRÁTICA ATÉ ENTÃO UTILIZADA E NA QUAL O CONTRIBUINTE TINHA CONFIADO. ESTA REGRA TEM QUE TER A MESMA VALIDADE PARA TODOS OS CONTRIBUINTES QUE ESTEJAM NA MESMA SITUAÇÃO. ASSIM, SE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA APLICA DETERMINADA REGRA E INTERPRETAÇÃO PARA UM CONTRIBUINTE, NÃO PODE TRATAR DE FORMA DESIGUAL OUTRO CONTRIBUINTE QUE ESTEJA NA MESMA SITUAÇÃO DO PRIMEIRO, DEVENDO A ELE ESTENDER IGUALITÁRIO TRATAMENTO.

O QUE PRETENDE O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL É ATENUAR OS EFEITOS BRUSCOS DA MUDANÇA DE CRITÉRIOS DA ADMINISTRAÇÃO, AO ESTABELECEM QUE A OBSERVÂNCIA DOS ATOS NORMATIVOS, NO CASO EM TELA O PRÓPRIO REGULAMENTO DO ICMS, EXCLUIRIA AS EXIGÊNCIAS.

A PARTIR DO MOMENTO QUE O FISCO ADOTA O ENTENDIMENTO CONTIDO NO PRÓPRIO REGULAMENTO DO ICMS EM SUA VERSÃO ORIGINAL E ANTES DA ALTERAÇÃO OCORRIDA EM 12 DE AGOSTO DE 2007, PARA PROMOVER AUTUAÇÕES, CABE AO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO PACIFICAR ESTE ENTENDIMENTO LEVANDO-O AOS PROCESSOS SOB SUA ANÁLISE EM QUE A REGRA FOI APLICADA DISTINTAMENTE.

ADEMAIS, SE O FISCO APLICA UM CRITÉRIO PARA DETERMINADO CONTRIBUINTE DEVE FAZÊ-LO PARA TODOS AQUELES QUE SE ENCONTREM EM IGUAL SITUAÇÃO SOB PENA DE VARIAR-SE DE CRITÉRIO JURÍDICO POR SIMPLES OPORTUNIDADE E CONVERTER A REGRA DA ATIVIDADE DE LANÇAMENTO DE PLENAMENTE VINCULADA (ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL) PARA DISCRICIONÁRIA.”

POR TUDO, VERIFICA-SE ATÉ AQUI, PELA FUNDAMENTAÇÃO DESTE *DECISUM*, A INSTAURAÇÃO DA INSEGURANÇA JURÍDICA NAS RELAÇÕES ENTRE ADMINISTRADOR E ADMINISTRADOS.

MAS, POR OUTRO LADO, RESTA CLARO QUE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, À UNANIMIDADE DOS MEMBROS QUE INTEGRARAM AS DECISÕES TRAZIDAS À BAILA, ENTENDE QUE ATÉ 13/08/07 HAVIA DISPOSIÇÃO EXPRESSA NO RICMS/02 QUE

AUTORIZAVA A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS NOS MOLDES ORA EM DISCUSSÃO.

POR TUDO, NO PRESENTE CASO, HÁ DE SE CONCEDER CRÉDITO DO IMPOSTO, NA PROPORCIONALIDADE DAS EXPORTAÇÕES, EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO, VINCULADOS AO PROCESSO DE PRODUÇÃO, POR EFETIVAMENTE SEREM CONSUMIDOS NA ETAPA DE INDUSTRIALIZAÇÃO.”

Desta forma, devem ser concedidos os créditos relativos aos materiais de uso e consumo consumidos no processo produtivo, proporcionalmente às exportações realizadas.

4.2. Do Item “2” do Auto de Infração:

A irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de crédito extemporâneo de ICMS destacado na Nota Fiscal n.º 002.121, emitida por “JAB Votuporanga Comercial Ltda.”, referente aquisição de ativo imobilizado empregado em linha marginal, isto é, fora da linha principal de produção, portanto sem direito a crédito do imposto.

Quanto a essa matéria, a E. 2ª Câmara de Julgamento apresentou o seguinte quesito: “*Esclareça a função do bem referente à alínea “B” do Auto de Infração dentro do processo produtivo da Autuada*”.

Em resposta, o I. Perito Oficial destacou que o bem em questão (Comboio de Lubrificação e Abastecimento) tem a função de abastecer de combustível e lubrificante as grandes máquinas que operam, tanto no processo produtivo como fora dele, descrevendo-o como um caminhão equipado com bombas de combustível e de lubrificantes, sendo utilizado em apoio operacional (foto 075 – fl. 1.677).

Trata-se, assim, de bem alheio à atividade do estabelecimento autuado, não ensejando, pois, direito a crédito do ICMS, nos termos do art. 70, inciso XIII do RICMS/MG.

4.3. Do Item “3” do Auto de Infração:

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 créditos indevidamente apropriados referem-se às Notas Fiscais n.º 160.482 e 163.102, de 21 de fevereiro de 2007, emitidas por Liebherr Brasil Guindastes e Máquinas Operatrizes Ltda., referentes a aquisições de bens destinados ao ativo permanente (não alheios) da empresa.

Ressalte-se que o I. Perito Oficial confirmou que os bens em questão estão vinculados às atividades da empresa autuada (não alheios), conforme demonstram as respostas aos seguintes quesitos do Fisco:

Quesito:

Para uma empresa de mineração, as mercadorias constantes das notas fiscais de n.º 160.482 –

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ESCAVADEIRA HIDRÁULICA MARCA LIEBHERR, MOD R-964B LITRONIC SERIE 948.19572, VERSÃO RETRO. e nota fiscal de nº 163.102 – CAÇAMBA ADICIONAL DE 4,0M3, PARA USO EM ESCAVADEIRA LIEBHERR MOD R-964B, SÉRIE 948.19771 se enquadram no conceito de bens do ativo imobilizado?

Resposta:

Sim (ver fotos 051e 059).

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/MG.

No que tange à controvérsia a respeito dos juros de mora lastreados na taxa “SELIC”, cabe ressaltar que a medida também encontra-se dentro dos parâmetros normativos estaduais aos quais o Conselho de Contribuintes tem seu limite de competência adstrito.

Com efeito, prevê o art. 127 da Lei n.º 6.763/75, que os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

A matéria vem, ainda, regida no art. 226, da mesma Lei, que estabelece:

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria Ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança de débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei n.º 9.430/96, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

.....
§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como, a cobrança de juros de mora já eram previstos pela Resolução n.º 2.554, de 17 de agosto de 1994, quando foi editada a Resolução n.º 2.816, de 23 de setembro de 1996, introduzindo a taxa “SELIC” como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução n.º 2.880/97, que revogou expressamente a Resolução n.º 2.554/94. O art. 1º daquela norma é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998 seriam expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A citada Resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei n.º 6763/75.

Conveniente comentar que a alteração do *quantum* do tributo é prerrogativa de lei, mas a incidência de juros de mora, questionados, não implica nenhuma alteração de lei, mas tão somente compensar a parcela do tributo não paga no prazo legal.

Desta forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Em relação ao assunto, e como subsídio, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções* leciona:

“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

Deixa-se de tecer comentários acerca das alegações de inconstitucionalidade e impropriedade das multas aplicadas, por exceder as competências do Órgão julgador, conforme previsto no art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Importante destacar que as multas foram exigidas nos termos das normas estaduais aplicáveis à matéria e o tipo nelas descrito amolda-se exatamente à conduta da Impugnante tida como infracional nos presentes autos.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: 1 - excluir as exigências relativas aos produtos classificados pela perícia como intermediários, relacionados às fls. 1786/1789; 2 - conceder à Autuada créditos do imposto à razão de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1/48 por mês, em relação aos bens do ativo permanente não alheios à atividade de mineração, relacionados às fls. 1790, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02, incluindo, ainda, o bem citado no item b do relatório do Auto de Infração; 3 - conceder o crédito dos materiais de uso e consumo na proporção das exportações. Vencidos, em parte, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator) e Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior que, em relação ao crédito dos materiais de uso e consumo, excluía apenas juros e multas, até 13 de agosto de 2007, com base no art. 100, § único do CTN. Designada relatora a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além da signatária e dos Conselheiros acima citados, o Conselheiro Rodrigo da Silva Ferreira.

Sala das Sessões, 26 de janeiro de 2011.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Relatora/Designada**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.057/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000157898-78
Impugnação: 40.010122971-60
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A - MBR
IE: 319001791.04-12
Coobrigado: Companhia Vale do Rio Doce
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/ BH-3- Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

O voto vencedor julgou parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir as exigências relativas aos produtos classificados pela perícia como intermediários, relacionados às fls. 1786/1789; 2) conceder à Autuada créditos do imposto à razão de 1/48 por mês, em relação aos bens do ativo permanente não alheios à atividade de mineração, relacionados às fls. 1790, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02, incluindo, ainda, o bem citado no item “b” do relatório do Auto de Infração e 3) conceder o crédito dos materiais de uso e consumo na proporção das exportações.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência é apenas em relação à concessão de crédito dos materiais de uso e consumo na proporção das exportações e decorre dos fundamentos a seguir expostos.

No que diz respeito à possibilidade de aproveitamento de créditos relacionados a materiais de uso ou consumo do estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas destinadas ao exterior, faz-se as reflexões que se seguem.

A Lei Complementar nº 87/96 prevê:

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º - É vedado o crédito relativo à 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;** (Grifou-se)

Art. 32 - A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

I -

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias **entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas**, inclusive semi-elaboradas, **destinadas ao exterior;** (Grifou-se)

O Regulamento do ICMS de 1996, em consonância com a Lei Complementar nº 87/96, previa:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

§ 1º - Também ensejará o aproveitamento sob a forma de crédito:

1) o valor do imposto correspondente às mercadorias, inclusive material de embalagem, adquiridas ou recebidas no período para comercialização;

2) o valor do imposto correspondente à **matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem** adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

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

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

3) o valor do imposto correspondente:

3.1) às mercadorias adquiridas ou recebidas, a partir de 16 de setembro de 1996, para **integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados**, inclusive os semi-elaborados, **destinados à exportação para o exterior;** (Grifou-se)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

3) o valor do imposto correspondente às **mercadorias** adquiridas ou recebidas, a partir de 16 de setembro de 1996, para **integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados**, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 23/04/97 a 27/12/2000 - Acrescido dos §§ 2º e 3º, passando o parágrafo único a constituir o § 1º, pelo art. 2º do Dec. nº 38.761, de 22/04/97 - MG de 23)- (Grifou-se)

Do mesmo modo o RICMS de 2002, com redação que vigiu até 13/08/07:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, **será abatido, sob a forma de crédito**, do imposto incidente nas operações ou prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, **o valor do ICMS correspondente:** (grifou-se)

(...)

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: (grifou-se)

a - incluem-se na embalagem todos os elementos que a componham, 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;

VI - às **mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados**, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior; (Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007)(grifou-se)

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (Efeitos de 15/12/02 a 13/08/07)

É interessante notar que o Regulamento distinguia claramente os créditos referentes a matéria-prima e produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados.

Ainda, nos mesmos RICMS/96 e RICMS/02, o dispositivo que trata da vedação de crédito era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionada a materiais para uso ou consumo do estabelecimento:

RICMS/96

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 1999, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66; (Efeitos de 1º/01/98 a 31/12/99 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 22, II, ambos do Dec. nº 40.059, de 18/11/98 - MG de 19) - (Grifou-se).

RICMS/02

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

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento; (Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo Dec. nº 44.596, de 13/08/07) - (Grifou-se)

Cumprе salientar que o órgão responsável pela interpretação da legislação tributária, dentro da estrutura da Secretaria de Estado da Fazenda, a Superintendência de Tributação (SUTRI), sustentava o mesmo entendimento acima, conforme que traz a seguintes ementas das Consultas de Contribuinte abaixo:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - 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 ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR (ARTIGO 66, INCISO VI, PARTE GERAL, RICMS/02).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO - A AQUISIÇÃO OU RECEBIMENTO DE MERCADORIA PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO ENSEJARÁ DIREITO AO CRÉDITO DO IMPOSTO NA PROPORÇÃO DAS SAÍDAS PARA O EXTERIOR, CONFORME DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02.

Assim, temos que, para as empresas industriais não exportadoras, o creditamento se restringe à aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Por outro lado, em se tratando de exportação, permitia-se, até 13/08/07, apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no processo industrial, antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Juntamente com a edição do Decreto nº 44.596, de 13/08/07, que revogou as disposições dos incs. VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inc. III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas para publicizar o novo entendimento de que não era mais permitido a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação para o exterior.

Além do acima citado, que mostra a clara mudança de entendimento, o Governo de Estado de Minas Gerais fez editar o Decreto nº 45.388 de 02/06/10 (publicado em 03/06/10) que *“Dispõe sobre o pagamento do crédito tributário, com dispensa ou redução de multas e juros, decorrente de estorno de crédito de ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação, ou à entrada de insumos empregados no transporte do referido produto em veículo próprio”*.

Assim estabelece o Dec. nº 45.338/10:

Art. 1º Este Decreto dispõe sobre o estorno de crédito de ICMS na entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação e de insumo empregado no transporte em veículo próprio de produtos destinados a exportação, bem como sobre o pagamento do crédito tributário decorrente do estorno, com dispensa ou redução de multas e juros. (grifou-se)

Art. 2º O sujeito passivo que tenha apropriado, a qualquer tempo, a título de crédito, em sua escrita fiscal, o valor do ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação deverá promover o respectivo estorno e regularizar sua conta gráfica de ICMS. (grifou-se)

Art. 3º O disposto no art. 2º aplica-se também à entrada de insumos adquiridos a partir de 13 de agosto de 2007 para emprego em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos destinados a exportação.

(...)

Art. 5º Os créditos tributários poderão ser pagos:

I - de forma integral:

a) relativamente às entradas ocorridas até 13 de agosto de 2007 e escrituradas até 31 de agosto de 2009, sem multa ou juros;

Pela norma acima, norma autônoma que não modificou, nem revogou, nem repristinou, nem retroagiu a vigência das normas sobre a matéria tratada no RICMS/02, mas a ele se iguala hierarquicamente como norma a ser obedecida pelos Contribuintes,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pelo Fisco e a ela se encontram vinculadas as decisões do CC/MG por força do art. 182 da Lei nº 6.763/75, conclui-se que, mesmo antes de 13/08/07, não podem ser apropriados, a título de crédito, os valores do ICMS relativos à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação.

Contudo, o Código Tributário Nacional, assim estabelece em seu art. 100:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

(...)

Parágrafo único. **A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.**(grifou-se)

Assim, estando claro o entendimento do Estado sobre a matéria no período anterior a 13/08/07, as alterações processadas na legislação em 13/08/07 e o novo Decreto acima citado, é possível concluir que os Contribuintes foram induzidos a entender que o Estado permitia, até 13/08/07, a apropriação, a título de crédito, dos valores do ICMS relativos à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado destinado à exportação.

Diante do acima exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para: 1) excluir as exigências relativas aos produtos classificados pela perícia como intermediários, relacionados às fls. 1786/1789; 2) conceder à Autuada créditos do imposto à razão de 1/48 por mês, em relação aos bens do ativo permanente não alheios à atividade de mineração, relacionados às fls. 1790, observadas as normas contidas no art. 66, § 3º do RICMS/02, incluindo, ainda, o bem citado no item “b” do relatório do Auto de Infração e 3), em relação ao crédito dos materiais de uso e consumo, excluir apenas juros e multas, até 13/08/07, com base no art. 100, parágrafo único do CTN, devendo voltar a incidir a partir de 14/08/07.

Sala das Sessões, 26 de janeiro de 2011.

René de Oliveira e Sousa Júnior
Conselheiro