

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.138/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164868-10
Impugnação: 40.010127428-21, 40.010127429-02 (Coobrigada)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coobrigada)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Autuada e Coobrigada)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUJEITO PASSIVO – COOBRIGADO – MANUTENÇÃO. Comprovada nos autos a incorporação, pela Coobrigada, da “holding” à qual pertence a Autuada, reputa-se correta a inclusão da incorporadora no polo passivo da obrigação tributária, tal como consta do Auto de Infração.

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – ENERGIA ELÉTRICA - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a abril de 2007, em face do aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos à aquisição de energia elétrica utilizada fora do processo produtivo, razão pela qual foi considerada como material de uso e consumo. Infração parcialmente caracterizada, nos termos do art. 70, inc. III da Parte Geral do RICMS/02, devendo ser excluídas integralmente as exigências relativas às aquisições ocorridas até 29/04/05; quanto às aquisições posteriores, excluem-se também integralmente as exigências, exceto aquelas relativas à energia elétrica utilizada no transporte do minério, da estocagem ao carregamento final, que deve ser mantido na proporção das exportações do produto final em relação às saídas totais do estabelecimento. Corretas, em parte, as exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

Trata-se da imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS, apurado por meio de recomposição da conta gráfica, no período de janeiro de 2005 a abril de 2007, em face da apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de energia elétrica consumida fora do processo produtivo da Autuada, razão pela qual foi considerado como material de uso e consumo do estabelecimento.

As exigências fiscais referem-se ao imposto recolhido a menor e às correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, no art. 56, inc. II, e 55, inc. XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente, por meio de procuradora regularmente constituída, Impugnações às fls. 630/665 e 782/794, respectivamente, contra as quais a Fiscalização se manifesta às fls. 815/875.

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fl. 874/875, que resulta nas manifestações da Autuada e da Fiscalização às fls. 888/899 e 901/906, respectivamente. Após, em parecer de fls. 907/933, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de perícia, e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

1. Das Preliminares

1.1. Da arguição de Ofensa a Ato Jurídico Perfeito e à Segurança Jurídica

Aduz a Autuada, em preliminar, que a matéria discutida nos presentes autos já fora objeto de decisão judicial proferida pelo STF na ADIN 600-2, reconhecendo a legitimidade do direito aos créditos ora questionados pela Fiscalização, direito este que, no seu entendimento, é assegurado aos contribuintes exportadores desde a edição da Lei Complementar nº 65/91.

Alega ainda que nas várias oportunidades anteriores em que foi fiscalizada para averiguação da correção dos créditos apropriados, jamais fora apontada qualquer irregularidade em relação ao aproveitamento integral dos mencionados créditos.

Assim, requer a decretação da nulidade da presente ação fiscal, por ofender ato jurídico perfeito e a segurança jurídica.

Não lhe assiste razão, contudo.

A uma, porque a matéria discutida nos autos é regida atualmente pela Lei Complementar nº 87/96, cujas normas foram incorporadas à legislação tributária mineira, enquanto a mencionada ação direta de inconstitucionalidade tinha como objeto a Lei Complementar nº 65/91, já derogada; e a duas, porque o fato de ter havido a emissão de um ou mais Autos de Infração num mesmo procedimento administrativo de fiscalização, relativamente ao mesmo período, e ainda que relativos à mesma matéria, não significa que estejam homologados os lançamentos fiscais do contribuinte eventualmente não questionados.

Como bem salienta a Assessoria do CC/MG, não há dispositivo legal que proíba eventual reexame das atividades do contribuinte relativamente a períodos já fiscalizados anteriormente, pois o Fisco pode apurar um ou mais ilícitos tributários, que podem ou não ser autuados em conjunto ou em momentos distintos, constituindo o único óbice o prazo decadencial de que dispõe para tanto, o que não é o caso dos autos.

Ademais, no presente caso não se trata nem mesmo de reexame ou revisão de qualquer lançamento efetuado anteriormente, inexistindo nos autos qualquer menção

ou prova neste sentido; pelo contrário, aliás, há a informação da Fiscalização que, levando em consideração o volume de documentos, livros e planilhas a serem trabalhados, optou-se por expedir autuações segmentadas “por assunto”, na verdade, por produto em relação aos quais se constatou alguma irregularidade. Assim é que foram realizadas várias verificações/autuações envolvendo a apropriação de créditos relativos à aquisição de energia elétrica, pneus, óleo diesel, bens do ativo permanente e outros produtos, com o único intuito de facilitar o manuseio e entendimento de todos quantos fossem atuar nos respectivos autos.

Não há que se falar, portanto, em alteração de lançamento ou nova tributação de um mesmo fato. Com efeito, trata-se de matéria similar, mas não idêntica, pelo que referidos fatos geradores não se confundem entre si. Assim, não obstante tal similitude, cada autuação teve o seu próprio objeto, em procedimento regular de fiscalização e sem vícios formais ou materiais que pudessem comprometer a sua validade e eficácia, tal como ocorre no presente Auto de Infração.

Rejeitam-se, portanto, as arguições de nulidade do lançamento.

1.2. Da Prova Pericial Requerida

O pedido de realização de prova pericial foi instruído com quesitos que visam esclarecer e detalhar como se dá o consumo da energia elétrica no estabelecimento da Autuada, informações estas já constantes dos autos, principalmente após o cumprimento do despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG, não restando assim dúvidas quanto ao local, equipamentos ou função em que é utilizado o insumo, de modo que o cerne da presente lide restringe-se à interpretação e aplicação da legislação tributária pertinente, razão pela qual se indefere o pedido, com fulcro no art. 142, § 1º, II, “a” do RPTA/MG, *verbis*:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas.

2. Do Mérito

2.1. Da arguição de decadência

Quanto à arguição de decadência parcial do crédito tributário, conquanto não seja esta a posição majoritária do CC/MG, acolhe-se o entendimento da Impugnante no sentido de que, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial inicia-se na data de ocorrência do fato gerador, a teor do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, ressalvadas as hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou simulação (o que não é o caso dos autos).

É que esta regra (específica para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação) deve prevalecer sobre a regra geral de decadência de que trata o art. 173, inciso I do CTN, aplicável aos demais tributos.

Assim, no presente caso, excluem-se as exigências cujos fatos geradores tenham ocorrido anteriormente a 30 de abril de 2005 (data de recebimento do Auto de Infração), em face da extinção do respectivo crédito tributário pela homologação tácita das atividades do contribuinte, em razão do que já não podia mais ter sido objeto de lançamento, eis que configurado o término do quinquênio decadencial de que dispunha o Fisco para fazê-lo.

2.2. Da sujeição passiva da Coobrigada:

No tocante à inclusão da Vale S.A. no polo passivo da obrigação tributária, argumenta a Coobrigada que a mesma é indevida, pois teria estabelecido com a Autuada mera relação comercial de arrendamento de seus estabelecimentos, “a partir do ano-calendário de 2.007, sem, contudo, concretizar operação societária que pudesse implicar em *incorporação*, com base nos art. 1116 do Cód. Civil; art. 227 da Lei n.º. 6.404/76; e arts. 129 e 132 do CTN.”

Com efeito, a questão já foi submetida à apreciação desta 2ª Câmara, que considerou correta a eleição da Coobrigada no polo passivo da obrigação, com a seguinte fundamentação, constante do Acórdão 19.112/11/2ª:

EM RELAÇÃO AOS DOCUMENTOS ANEXADOS PELO FISCO É IMPORTANTE RESSALTAR:

- A CAEMI ERA UMA *HOLDING* À QUAL PERTENCIA A MBR (VER DOCUMENTO ANEXADO FLS.472/482). A CRIAÇÃO DA MBR É CITADA À FLS. 474;

- ESSE DOCUMENTO CITADO ACIMA INFORMA À FLS. 481 QUE “... APÓS A CONCLUSÃO DESTA PROCESSO, A CVRD PASSARÁ A DETER A TOTALIDADE DAS AÇÕES DE EMISSÃO DA CAEMI.”;

- NO DOCUMENTO JÁ REFERIDO DA VALE S.A. (458/471), NAS NOTAS EXPLICATIVAS ÀS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS FINDAS EM 31 DE DEZEMBRO DE 2006 E DE 2005, FLS. 468, ITEM 7.7, “INCORPORAÇÃO DA AÇÕES DA CAEMI”, LÊ-SE: “EM ASSEMBLÉIA GERAL EXTRAORDINÁRIA REALIZADA EM 31/03/2006 FOI APROVADA A **INCORPORAÇÃO** DAS AÇÕES DE EMISSÃO DA CAEMI MINERAÇÃO E METALURGIA – CAEMI PELA VALE....

A VALE, QUE ERA PROPRIETÁRIA DE 100% DAS AÇÕES ORDINÁRIAS E 40,06% DAS AÇÕES PREFERENCIAIS, DETENDO 60,23% DO CAPITAL TOTAL DA CAEMI, PASSOU A DETER 100% DO CAPITAL TOTAL”;

- NO MESMO DOCUMENTO CITADO NO ITEM ANTERIOR, ÀS FLS. 470, NA DEMONSTRAÇÃO “INVESTIMENTO POR SEGMENTO”, **MINÉRIO DE FERRO E PELOTAS**, CONSTA A MBR, EM **LOGÍSTICA**, CONSTA A MRS LOGÍSTICA S.A. E NAS OBSERVAÇÕES AO PÉ DA PÁGINA, ITEM “B”, NOVA REFERÊNCIA À MBR;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- AINDA NO MESMO DOCUMENTO, FLS. 471, ITEM 8, ANEXO I, DEMONSTRAÇÕES DOS INVESTIMENTOS EM **CONTROLADAS**, CONSTA NOVAMENTE A MBR ENTRE AS EMPRESAS PERTENCENTES À VALE S.A.

DESSE MODO, CORRETA A INCLUSÃO DA VALE S/A NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Assim, e considerando que documentação idêntica à citada no referido Acórdão encontra-se juntada às fls. 398/428, tem-se como correta a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação.

2. 3. Da Imputação de Creditamento Indevido

Segundo o relatório do Auto de Infração, trata-se de apropriação indevida de créditos de ICMS destacados em notas fiscais relativas à aquisição de energia elétrica, por ter sido a mesma consumida fora do processo de industrialização do minério de ferro (produto final resultante do processo produtivo da Impugnante), não se enquadrando, portanto, no conceito de produto intermediário, mas como material de uso e consumo, cujo creditamento é vedado.

Como se depreende do próprio teor da imputação fiscal, no entendimento da Fiscalização o conceito de produtos intermediários não é tão abrangente como sustenta a Impugnante, sendo este o motivo do estorno dos créditos tidos como apropriados indevidamente.

A controvérsia dos autos, pois, gira em torno do conceito de produtos intermediários, para o fim de legitimação (ou não) dos créditos apropriados pela Autuada, relativamente às aquisições de energia elétrica.

A grande questão que se apresenta, no entanto, transborda tal conceito; trata-se de definir se a energia elétrica é uma mercadoria como outra qualquer, de modo a receber o mesmo tratamento da Instrução Normativa nº 01/86, máxime em se tratando de atividade de mineração, dadas algumas peculiaridades que a envolve, tais como as características e limites físicos do estabelecimento, a expedição do produto final, a existência de regime especial de escrituração e apuração centralizadas do ICMS, e até mesmo da Instrução Normativa SLT 01/01, específica para o referido setor.

Pois bem. Para os fins de aplicação da legislação tributária, especialmente no que diz respeito à apropriação de créditos do ICMS, consideram-se produtos intermediários aqueles que, empregados diretamente na linha principal do processo de industrialização, integram-se fisicamente ao produto final resultante deste processo, estendendo-se tal conceito àqueles que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediate e integralmente, no curso da industrialização (cf. Instrução Normativa SLT 01/86).

Seguindo a mesma linha conceitual, e considerando as peculiaridades da atividade de mineração, a então Superintendência de Legislação Tributária editou a Instrução Normativa SLT 01/01, aplicável às empresas do setor. Assim, para se verificar se determinada mercadoria enquadra-se ou não como produto intermediário, para o fim de creditamento do ICMS na atividade de mineração, deve-se interpretar e aplicar conjunta e harmonicamente as mencionadas instruções normativas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale dizer, em se tratando de atividade de mineração, somente geram direito a crédito do imposto, na condição de produtos intermediários, aqueles que, mesmo não se integrando ao minério, sejam consumidos imediata e integralmente no curso do seu processo produtivo, assim entendido “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”.

Daí o entendimento da Fiscalização de que não é admitido o crédito do imposto nas situações em que a energia elétrica seja consumida em máquinas, instalações, equipamentos ou em funções que não se enquadrem em quaisquer das fases compreendidas no processo produtivo do minério, que, conforme a definição dada pela mencionada IN SLT 01/01, começa 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 estocagem do produto, já beneficiado.

Tem-se, pois, que ao se referir aos materiais consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento, referida instrução normativa faz alusão ao minério de ferro, desde a fase da extração até o seu beneficiamento e estocagem.

De fato, esta é a disciplina da matéria, aplicável às mercadorias em geral. No entanto, em se tratando de energia elétrica, há de considerar, ainda, o tratamento específico que lhe dispensa a própria Lei Complementar nº 87/96, *verbis*:

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

(...)

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

(...)

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; (grifou-se.

d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses.

Na esteira destes dispositivos de norma geral, prevê o Regulamento do ICMS/MG (RICMS/02, com a redação vigente à época dos fatos):

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:

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

I - até 31 de dezembro de 2010:

a) que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b) que for consumida no processo de industrialização;

c - que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais; (grifou-se).

A Impugnante entende que faz jus ao creditamento integral do imposto, uma vez que a energia elétrica é consumida no seu processo produtivo, ou, no mínimo, na proporção das exportações, nos termos da legislação citada.

Por sua vez, a Fiscalização refuta tal tese, afirmando que considerou toda a energia elétrica efetivamente consumida no processo produtivo da Autuada, assim entendida aquela utilizada na função de força motriz de máquinas, equipamentos e instalações inseridas na linha principal do referido processo.

Assim, somente foram glosados os créditos relativos à energia consumida fora do processo produtivo, razão pela qual deve ser considerada como material de uso e consumo, cujo creditamento é vedado nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02, entendimento este referendado pela Assessoria do CC/MG (exceto em relação às rubricas “ESTOC REM INTERNA PRODUTO” e “SISTEMA DESLAMAGEM”, para as quais admite o crédito).

Em suma, a imputação fiscal tem como fundamento o entendimento de que não gera direito ao crédito do imposto, nem mesmo na proporção da exportações, toda a energia destinada ao uso e consumo da Autuada (*assim considerada aquela consumida fora da linha principal do processo produtivo, ou mesmo após o término deste*), ainda que nas seguintes máquinas, instalações, equipamentos, locais ou rubricas/funções: “Transportadoras de Correia de Longa Distância – TCLD diversas”; “Alimentação TCLD e Recuperação Prod TCLD”; “Carregamento TFA/PIC”; “Carregamento TOD”; “Recuperação Prod TCLD – PIC/TFA”; “Recuperação Prod TCLD – VGR/AND”; “Sistema de Carregamento de Trens”; “Oficinas de Manutenção”; “Administração e Apoio”; “Miguelão”; “Poços Artesianos e Sistema Água Nova/Recuperada”; “Barragens de Rejeitos”; “Despesas Gerais – Estéril”.

Não obstante as posições em contrário, entende-se assistir razão à Impugnante.

Com efeito, se a lei dispensou tratamento diferenciado aos créditos relativos à energia elétrica, a toda evidência à matéria deve ser analisada e interpretada de forma diferente em relação às demais mercadorias, inclusive no que diz respeito à proporcionalidade das exportações.

Assim é que, enquanto para os estabelecimentos industriais não exportadores o direito ao crédito restringe-se à energia efetivamente consumida no processo produtivo (regra aplicável aos produtos intermediários em geral), para os exportadores é legítimo o creditamento relativo à energia elétrica que for consumida pelo estabelecimento, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais, pelo que somente se reputa correto o estorno referente à energia consumida em áreas absolutamente alheias e estranhas aos limites físicos do estabelecimento produtor.

Portanto, mesmo quando a área de consumo de energia se caracterizar como marginal ao processo produtivo, porém estiver compreendida nos limites físicos do estabelecimento, cabe o direito ao crédito proporcional às exportações, aí compreendidas inclusive aquelas relativas ao transporte do minério já beneficiado entre minas, ou destas até o carregamento para o seu destino final.

Quanto à energia consumida nos pátios, instalações gerais e áreas externas dos estabelecimentos, de um modo geral não legitimam a apropriação dos créditos.

No entanto, consideradas uma vez mais as especificidades da atividade mineradora, tem-se que a energia consumida nas instalações gerais para iluminação de máquinas e equipamentos faz parte da sua atividade produtiva, que é realizada praticamente a céu aberto, sendo esta a única maneira do ser humano permanecer no controle dos equipamentos, especialmente no período noturno ou nos ambiente de pouca iluminação natural.

Desta forma, no caso da energia elétrica consumida nos pátios e nas instalações gerais deve-se admitir o crédito integral do ICMS.

Assim, excluem-se todas as exigências relativas à energia elétrica consumida após o dia 30/04/05, à exceção daquelas relativas ao estorno do crédito referente ao transporte da estocagem ao carregamento, que deve ser mantido na proporção das exportações.

2.4. Do crédito referente aos bens de uso e consumo, na proporção das exportações

Muito embora se possa argumentar que o consumo da energia utilizada no transporte do minério já beneficiado, da estocagem ao carregamento com destino aos adquirentes, se deu após o término do processo produtivo, não há de se negar que a mesma é consumida pelo estabelecimento da Impugnante. Daí porque tem-se como legítimo o seu pleito relativamente à manutenção dos créditos referentes às aquisições/consumo da energia, na proporção das exportações em relação às saídas totais de minério de ferro.

Para sustentar o seu pedido, a Autuada argumenta que desde a vigência da Lei Complementar 65/91 os contribuintes exportadores gozam de tratamento diferenciado no que diz respeito ao creditamento do ICMS, sendo que a partir da Lei Complementar 87/96 o direito à manutenção dos créditos foi ampliado, de modo a abranger também as mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento.

Neste sentido, cita a legislação vigente, respostas da Superintendência de Tributação (SUTRI) a consultas formuladas por contribuintes, bem como precedentes

judiciais e do próprio Conselho de Contribuintes admitindo o aproveitamento de tais créditos.

Discordando da tese, a Fiscalização embasa seu posicionamento contrário ao aproveitamento dos créditos também citando a legislação aplicável, e bem assim manifestações da SUTRI, posteriores à mudança de entendimento acerca da matéria, conforme consultas citadas pela Autuada – *de fato, antes da revogação do inciso VI do art. 66 da Parte Geral do RICM/02, houve reiteradas manifestações da SUTRI favoravelmente ao creditamento.*

A Assessoria do CC/MG, após frisar que o estorno dos créditos se restringiu à energia consumida fora do processo produtivo da Impugnante, também se manifesta no mesmo sentido, argumentando que a energia elétrica somente gera direito a créditos quando consumida na condição de “insumo energético” em máquinas, equipamentos e veículos diretamente vinculados à produção, concluindo assim que os créditos proporcionais pleiteados pela Impugnante não foram glosados pela Fiscalização, uma vez que “*No presente caso não há meio termo: ou a energia elétrica é consumida na produção ou fora desta, devendo-se reiterar que o Fisco manteve integralmente os créditos de ICMS relativo à energia elétrica consumida em todas as fases da mineração, independentemente das operações de exportação realizadas*” (cf. fls. 926).

Trata-se, portanto, de se verificar, à luz da legislação aplicável à época dos fatos, se era legítimo ou não o aproveitamento dos créditos pelo Contribuinte, na proporção das exportações, mesmo que a energia elétrica tenha sido consumida fora da linha principal do processo produtivo, isto é, tenha se destinado ao uso e consumo do estabelecimento.

Pois bem. Como bem o demonstra a discussão travada nos autos, o assunto realmente comporta interpretações divergentes, sendo razoáveis as argumentações para a sustentação de ambas as teses.

Saliente-se, inicialmente, que no âmbito deste Egrégio Conselho de Contribuintes a matéria já se encontrava pacificada, pelo menos até o ano de 2010, cabendo citar, dentre outras, as decisões consubstanciadas nos Acórdãos 17.420/05/1ª (citado pela MBR, figurando ela própria como Autuada/favorecida pela decisão), 16.880/06/2ª (também citado pela Autuada), 18.104/08/2ª, 18.566/08/3ª, 3.364/08/CE, 3.365/08/CE e 3.395/08/CE, todas reconhecendo a legitimidade do aproveitamento dos créditos, na proporção das saídas destinadas ao exterior, destacando-se, neste sentido, o seguinte excerto do Acórdão 18.104/08/2ª, da lavra do Em. Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles:

2.4 – CRÉDITOS REFERENTES AOS MATERIAIS DE USO/CONSUMO NA EXPORTAÇÃO:

A LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 PREVIU A POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS RELACIONADOS A MATERIAIS DE USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO QUANDO RELACIONADOS COM A PRODUÇÃO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO EXTERIOR:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;**(GRIFADO)

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;**(GRIFADO)

OS REGULAMENTOS DO ICMS DE 1996 E 2002, VIGENTES À ÉPOCA DA ENTRADA DAS MERCADORIAS, PREVIAM:

RICMS/96

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;**(GRIFADO)

RICMS/02

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTES TÍTULOS, 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:

"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;"

É INTERESSANTE NOTAR QUE OS REGULAMENTOS DISTINGUÍAM CLARAMENTE OS CRÉDITOS REFERENTES A MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM DAQUELES RELATIVOS ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS DESTINADOS AO EXTERIOR.

AINDA, NOS MESMOS REGULAMENTOS, O DISPOSITIVO QUE TRATAVA DA VEDAÇÃO DE CRÉDITO ERA MAIS QUE EXPLÍCITO AO PREVER VEDAÇÃO DE CRÉDITOS RELACIONADA A MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, RESSALVANDO QUANTO ÀQUELES INTEGRADOS OU CONSUMIDOS EM INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS AO EXTERIOR:

RICMS/96

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

(...)

EFEITOS DE 1º/01/98 A 31/12/99 – REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 22, II, AMBOS DO DEC. Nº 40.059, DE 18/11/98 – MG DE 19.

"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;"(GRIFADO)

RICMS/02

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

(...)

EFEITOS DE 17/12/2002 A 31/12/2006 - REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 12, I, "A", AMBOS DO DEC. Nº 43.195, DE 17/02/2003:

“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 DESTA REGULAMENTO;”

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, NO PERÍODO SOB ANÁLISE, O MESMO ENTENDIMENTO ACIMA, CONFORME CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/2007, QUE TRAZ A SEGUINTE EMENTA:

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, TEM-SE QUE PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS NÃO EXPORTADORAS, O CREDITAMENTO SE RESTRINGIA 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 OU CONSUMO INTEGRADOS OU CONSUMIDOS NO PROCESSO INDUSTRIAL, ANTECIPANDO A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO GERAL QUE ABRIGA O MATERIAL DE USO/CONSUMO.

PERCEBE-SE A PLAUSIBILIDADE DO ENTENDIMENTO SUPRA, CONSIDERANDO-SE A REVOGAÇÃO DOS INCISOS VI E VII, DO ART. 66, DO RICMS/02, NOS TERMOS DO ART. 3º, E VIGÊNCIA ESTABELECIDADA PELO ART. 2º, AMBOS DO DEC. Nº 44.596, DE 13/08/2007, COM EFEITOS A PARTIR DE 14/08/2007.

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

DESSA FORMA, CONCLUI-SE QUE DEVEM SER EXCLUÍDAS DAS EXIGÊNCIAS DE ESTORNO DE CRÉDITOS AS ENTRADAS DOS

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MATERIAIS DE USO/CONSUMO UTILIZADOS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, NA PROPORÇÃO DA DESTINAÇÃO DOS MESMOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR.

Como se pode notar, tal entendimento fundamenta-se em disposições do Regulamento do ICMS, que, ao introduzir originalmente a norma geral da Lei Complementar 87/96 na legislação tributária mineira, permitia expressamente o aproveitamento dos créditos, sendo o mesmo corroborado por diversas respostas a Consultas de Contribuintes, bem como por outras manifestações da Superintendência de Tributação, da Subsecretaria da Receita Estadual – SUTRI/SRE, órgão ao qual compete elaborar a legislação tributária estadual (no âmbito da competência do Poder Executivo) e promover a orientação acerca de sua interpretação e aplicação por parte dos contribuintes e da própria Fiscalização.

Assim, não obstante a posterior modificação do entendimento em decorrência das alterações sofridas pela legislação, especialmente a revogação do mencionado inciso VI do art. 66 do RICMS/02, deve o mesmo se aplicar em relação aos fatos anteriores, de modo que, com a devida vênia dos entendimentos em contrário, quanto às aquisições realizadas anteriormente a 14/08/07, são passíveis de aproveitamento de créditos do imposto as aquisições dos bens de uso e consumo utilizados no processo produtivo de produtos industrializados – ainda que em linhas marginais ou auxiliares –, na proporção das saídas destes destinadas à exportação.

Apesar da mencionada pacificação de entendimento por este Conselho de Contribuintes, atualmente já não há consenso sobre a matéria, basicamente após a edição do Decreto nº 45.388/10, em razão do qual há novas decisões considerando legítimo o estorno de tais créditos, inclusive da Câmara Especial, não obstante referidas decisões tenham mantido apenas a exigência do ICMS, aplicando o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN, para o efeito de exclusão das penalidades e juros.

Tendo em vista que o assunto foi analisado de forma exaustiva pela Egrégia Câmara Especial do CC/MG, inclusive no tocante à divergência mencionada, pede-se licença para reproduzir, na íntegra, excerto do Acórdão nº 3.615/10/CE, de 17/09/10, cujos fundamentos são os mesmos adotados pela Câmara para excluir as exigências:

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 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:

...

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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 CREDITO 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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, LÊMBRA-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.

INÉS 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.”

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

(...)

§ 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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

(...)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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)

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 EMENTA 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 45.388/10:

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.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO DEVERÁ PROMOVER O RESPECTIVO ESTORNO E REGULARIZAR SUA CONTA GRÁFICA DE ICMS.

...

A 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.

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 DESTE 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 REVOGA-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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 CAÑÇADO 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, LÚCIANA 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 - AV. JÓAO 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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

PROSEGUINDO 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS ATOS, PODENDO REVOGA-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, RÉVOGAR 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 DEFRENTADO 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 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 OFICIAL 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ESTABELECEMOS 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Pelos mesmos fundamentos da decisão acima, pois, reputa-se legítima a manutenção dos créditos relativos à energia elétrica consumida pelo estabelecimento, na proporção das exportações do produto final em relação às saídas totais do estabelecimento, ainda que utilizada no transporte do minério, da estocagem ao carregamento final.

Oportuno lembrar que, no caso dos autos, todas as aquisições objeto do estorno se deram anteriormente a 14/08/07, portanto, durante a vigência do mencionado inciso VI do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, pelo que, salvo melhor juízo, não há de se falar em aplicação do disposto no art. 100 do CTN, até porque, tanto a citada norma (revogada) do Regulamento do ICMS quanto a do art. 2º do Decreto 45.388/10 foram veiculadas por meio de decreto, de modo que não se enquadram no conceito de norma complementar de que trata o art. 100.

De se aplicar ao caso, isto sim, os arts. 144 c/c o 146, ambos também do CTN, porquanto o lançamento deve sempre se reportar à legislação vigente na época da ocorrência do fato gerador, vedada a aplicação dos efeitos de novo critério jurídico a fatos geradores pretéritos à sua adoção.

Finalmente, em relação às alegadas inconstitucionalidades e suposta ilegalidade das multas, em face de seu valor exorbitante, bem como da aplicação da Taxa SELIC ao crédito exigido, cumpre lembrar que se trata de matéria cuja apreciação extrapola a competência deste Conselho de Contribuintes, em face das limitações impostas pelo art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75, segundo as quais não pode o órgão declarar a inconstitucionalidade ou negar a aplicação de ato normativo, razão pela qual fica prejudicada sua análise.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, pelo voto de qualidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências até 29/04/05 e, a partir de 30/04/05, excluir todas as exigências, à exceção daquelas relativas ao estorno do crédito referente ao transporte da estocagem ao carregamento que deve ser mantido na proporção das exportações. Vencidos, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora) que o julgava improcedente, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves que não concordava com a exclusão total das exigências até 29/04/05 e a Conselheira Ivana Maria de Almeida que excluía apenas as exigências relativas ao transporte entre minas de produtos não acabados. Pela Impugnante e Coobrigada, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage Fazito Rezende

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Antunes. Conforme art. 163, § 2º do RPTA/MG, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Revisora

Raimundo Francisco da Silva
Relator

CC/MG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.138/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164868-10
Impugnação: 40.010127428-21, 40.010127429-02 (Coob.)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coob.)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Aut. e Coob.)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e se refere ao mérito das exigências propriamente dito. Por esta razão este voto não aborda as questões afetas à preliminar de nulidade, à prova pericial e a sujeição passiva.

Cumpra analisar o questionamento da Impugnante quanto a ocorrência de decadência.

Assim, antes mesmo de se verificar a imputação fiscal, cumpra verificar a alegação defensiva de que se operou a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro a 29 de abril de 2005, nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional que assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Contudo, afasta-se a suposta violação ao retro transcrito art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pois se trata aqui de lançamento de débito fiscal originário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

da cobrança decorrente do recolhimento a menor do ICMS, por apropriação indevida de créditos deste imposto.

O Fisco Estadual busca a cobrança do tributo relativa ao exercício de 2004. O lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo contribuinte expressamente a homologa.

Na modalidade de lançamento por homologação, a apuração dos pressupostos fáticos, da base de cálculo e do pagamento da exação deverá ser efetuada pelo sujeito passivo, prévia, autônoma e independentemente de qualquer iniciativa do Fisco.

Nesta modalidade, o contribuinte, ou o responsável tributário, conforme o caso, deve realizar o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, ficando a extinção do crédito tributário condicionada à futura homologação, expressa ou tácita, pela autoridade competente.

Outra hipótese, entretanto, é aquela em que o sujeito passivo não cumpre, ou cumpre de modo diverso do entendimento do Fisco, com suas obrigações. Assim ocorrendo, a atividade a ser praticada pelo Fisco não poderá ser caracterizada apenas como homologação, já que esta pressupõe a existência de providências adotadas pelo contribuinte passíveis de confirmação pela autoridade administrativa.

Afastando-se a hipótese de homologação e, por conseguinte, aplicando-se as disposições relativas ao lançamento de ofício, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário deve ser calculado com base no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Portanto, verifica-se nos autos que não se operou a decadência em relação ao crédito tributário exigido pelo Fisco, oriundo dos fatos geradores ocorridos no citado período. Do exame do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, conclui-se que ocorre, nos termos ali ditados, a homologação ficta ou tácita do imposto que foi efetivamente declarado e pago pelo contribuinte.

Em relação ao ICMS que não foi declarado e/ou pago, é incabível o lançamento por homologação, mas o lançamento direto nos termos do art. 149, inciso V do Código Tributário Nacional.

Nesta hipótese, que é exatamente a constante dos autos, tem a Fazenda o direito de constituir o crédito correspondente no prazo decadencial previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

À luz do retro transcrito art. 173, o prazo para a autoridade fazer a confirmação do lançamento termina em 05 (cinco) anos contados do fato gerador, se não o fizer considera-se homologado o lançamento tacitamente; no entanto, isto não quer dizer que a Fazenda não tem direito de examinar o procedimento do contribuinte.

O objeto da autuação lançada pelo Fisco pelo Auto de Infração ora analisado trata-se de um "Lançamento de Ofício", pois não houve nenhuma participação da Defendente, sendo que as informações constantes na peça fiscal foram levantadas pelo Fisco descaracterizando os lançamentos feitos pelo contribuinte em virtude dos mesmos não espelharem as operações efetivamente ocorridas.

As informações prestadas na declaração, preenchida e entregue pelo contribuinte onde constam às operações objeto da autuação, no caso do ICMS, não incorreram na homologação ficta ou tácita, que se opera pelo decurso de prazo, sem manifestação da autoridade administrativa, porque o Fisco apurou diferenças efetuando o lançamento de ofício.

O prazo para a Fazenda rever o lançamento é o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional podendo, dentro deste interregno que a lei lhe concede, postular créditos que porventura entenda existentes.

O citado dispositivo prevalece à previsão de homologação tácita do lançamento efetuado pelo contribuinte a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, quanto ao montante não contemplado na apuração, posteriormente verificado pelo Fisco, e devidamente lançado de ofício, nos termos do art. 149, inciso V do mesmo diploma legal.

Acerca desta matéria, Misabel de Abreu Machado Derzi, em nota, leciona com propriedade:

"A inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna então a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código." (Direito Tributário Brasileiro – Editora Forense, 11ª Edição, pág. 912 e 913.)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 1º de janeiro a 29 de abril de 2005, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2006, findando-se em 31 de dezembro de 2010.

Desta forma, os fatos geradores evidenciados no feito, relativos ao período questionado, ver-se-iam atingidos pela decadência somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

Tendo a Impugnante sido regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 30 de abril de 2010 (fl. 03), claro está que a constituição do crédito tributário, relativamente ao período de 1º de janeiro a 29 de abril de 2005, deu-se dentro do prazo decadencial, não se tendo fulminado, ainda, o direito da Fazenda Pública de constituí-lo.

Diante do acima exposto, a argüição de decadência levantada em preliminar pela Impugnante, não deve prevalecer pelo que se passa a analisar as demais questões que permeiam os presentes autos.

Ancora-se tal afirmação em decisão do Superior Tribunal de Justiça, conforme REsp 973189 / MG, a seguir transcrito:

PROCESSO
RESP 973189 / MG
RECURSO ESPECIAL 2007/0183099-0
RELATOR: MINISTRO CASTRO MEIRA (1125)
ÓRGÃO JULGADOR: T2 - SEGUNDA TURMA
DATA DO JULGAMENTO: 04/09/2007
DATA DA PUBLICAÇÃO/FONTE: DJ 19/09/2007 P. 262

EMENTA

TRIBUTÁRIO. ICMS. PAGAMENTO A MENOR. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN. TAXA SELIC.

1. NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, QUANDO OCORRE O RECOLHIMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL, DEVE A AUTORIDADE FISCAL PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), INICIANDO-SE O PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO FEITO (ART. 173, I, DO CTN).

2. SE A FAZENDA PÚBLICA NOTIFICA O CONTRIBUINTE DO AUTO DE INFRAÇÃO NO PRAZO DE CINCO ANOS A QUE ALUDE O ART. 173, I, DO CTN, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM DECADÊNCIA DO DIREITO À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, AINDA QUE A INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA SE DÊ FORA DESSE PRAZO.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

3. É DEVIDA A TAXA SELIC NOS CÁLCULOS DOS DÉBITOS DOS CONTRIBUINTES PARA COM A FAZENDA PÚBLICA FEDERAL.
4. ANTE A EXISTÊNCIA DE LEI ESTADUAL QUE DETERMINA O USO DA MESMA TAXA MORATÓRIA UTILIZADA PELA FAZENDA FEDERAL, MOSTRA-SE LEGÍTIMO O USO DA SELIC. PRECEDENTES.
5. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

ACÓRDÃO

VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS AUTOS EM QUE SÃO PARTES AS ACIMA INDICADAS, ACORDAM OS MINISTROS DA SEGUNDA TURMA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO NOS TERMOS DO VOTO DO SR. MINISTRO RELATOR. OS SRS. MINISTROS HUMBERTO MARTINS, HERMAN BENJAMIN, ELIANA CALMON E JOÃO OTÁVIO DE NORONHA VOTARAM COM O SR. MINISTRO RELATOR.

REFERÊNCIA LEGISLATIVA

LEG:FED LEI:005172 ANO:1966

CTN-66 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

ART:00149 ART:00150 PAR:00004 ART:00156 INC:00007

ART:00173 INC:00001

É idêntico o entendimento deste Conselho de Contribuintes sobre a matéria como se encontra demonstrado na decisão do Acórdão 2.143/00/CE, a seguir, parcialmente, transcrito:

PARA MELHOR CONDUZIRMOS NOSSO PENSAMENTO, FAREMOS INICIALMENTE UMA BREVE ABSTRAÇÃO A RESPEITO DO INSTITUTO DA DECADÊNCIA.

REFERE-SE ESTA, AO PRAZO LEGALMENTE ESTIPULADO PARA QUE A FAZENDA PÚBLICA, OCORRIDO O FATO GERADOR, EXERÇA O SEU DIREITO DE LANÇAR. PORTANTO, EMBORA SEMELHANTE AO INSTITUTO DA PRESCRIÇÃO, COM ESTE NÃO SE CONFUNDE, EIS QUE GUARDAM AMBOS RELAÇÃO COM FASES TEMPORAIS DISTINTAS DA CADEIA DE TRIBUTAÇÃO.

O ART. 150 DO CTN DISCIPLINA OS PROCEDIMENTOS ADSTRITOS À FIGURA DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO QUE OCORRE EM RELAÇÃO AOS TRIBUTOS CUJA LEGISLAÇÃO ATRIBUA AO SUJEITO PASSIVO O DEVER DE ANTECIPAR O PAGAMENTO SEM PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, COMO É O CASO DO ICMS.

CONFORME ESTABELECE O § 4º DO ART. 150 DO CTN, SE A LEI NÃO FIXAR PRAZO À HOMOLOGAÇÃO, SERÁ ELE DE CINCO ANOS, A CONTAR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E, EXPIRADO ESSE PRAZO, SEM QUE A FAZENDA PÚBLICA SE TENHA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRONUNCIADO, CONSIDERA-SE HOMOLOGADO O LANÇAMENTO E DEFINITIVAMENTE EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, SALVO SE COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OU SEJA, INEXISTINDO LANÇAMENTO OU NA HIPÓTESE DA CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, O DIREITO DA FAZENDA PÚBLICA OBEDECE À REGRA ESTABELECIDO NO ART. 173, I.

ORA, O CASO DOS AUTOS, CONFORME VEREMOS ADIANTE AO TRATARMOS ESPECIFICAMENTE DAS IRREGULARIDADES APONTADAS, SE SUBSUME A RECLAMAR O IMPOSTO NÃO OFERECIDO À TRIBUTAÇÃO, I.E., NÃO LANÇADO, RELATIVO ÀS IMPORTAÇÕES EFETUADAS.

E, PORTANTO, É INAPLICÁVEL AO PRESENTE CASO A REGRA INSERTA NO ALUDIDO ART. 150.

DA MESMA FORMA, E POR EXTENSÃO, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM PRESCRIÇÃO. SE NÃO HÁ O LANÇAMENTO, NADA HÁ QUE SE COBRAR E, PORTANTO, NÃO TERIA SENTIDO ARGÜIR PRAZO PARA O MANEJO DA AÇÃO DE COBRANÇA.

.....
CONFORME ESTABELECE O ARTIGO 58 DA CLTA/MG, O LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO SERÁ FORMALIZADO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO.

OUTROSSIM, O ARTIGO 173 DO CTN PRECONIZA, QUE O DIREITO DE A FAZENDA PÚBLICA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINGUE-SE APÓS 5 (CINCO) ANOS, CONTADOS DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PÓDERIA TER SIDO EFETUADO.

No que tange ao mérito das exigências, relembre-se que a presente autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS, no período de janeiro de 2005 a abril de 2007, apurado mediante recomposição da conta gráfica, face à imputação fiscal de aproveitamento indevido de créditos do imposto destacados em notas fiscais de entrada concernentes à energia elétrica consumida em máquinas, equipamentos e instalações considerados pela Fiscalização como fora do processo de industrialização.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS apurado pelo Fisco, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, II e 55, XXVI da Lei n.º 6.763/75, respectivamente.

Os “locais” em que energia elétrica foi consumida, com a glosa dos créditos a ela inerentes, estão listados na planilha de fls. 111/200, indicados pela resposta “Não”, na coluna “Crédito de ICMS”.

O Fisco considerou que parte da energia elétrica ingressada no estabelecimento autuado, não era consumida no processo industrial (na mineração, no presente caso), sendo classificada como “material de uso e consumo”, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III do RICMS/02.

Contudo, é exatamente o próprio RICMS/02 apresentado pelo Fisco que condiz à certeza e propriedade do crédito apropriado pela Impugnante, pois a legislação que rege a matéria, no citado regulamento, assim dispõe:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 deteriorem 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 n° 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.

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 Nº 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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. Assim, a energia elétrica utilizada pela Impugnante e cujo crédito se pretende estornar está inserida neste contexto, sendo, portanto, devido o crédito do imposto em relação às suas aquisições.

Essa Instrução Normativa SLT n.º 01/01 veio ao encontro de antiga reivindicação dos contribuintes da atividade de mineração, no sentido de definir e regulamentar as etapas que compreendiam seu processo produtivo. Isso era importante porque o direito ao crédito de ICMS está intimamente ligado ao processo produtivo e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

esses contribuintes queriam ver reconhecidos alguns créditos que, antes dessa instrução normativa, sobre eles pairavam dúvidas.

A atividade-fim da Impugnante/Autuada é a mineração. Portanto, de acordo com o dispositivo acima transcrito, seu processo produtivo começa no desmonte e termina na estocagem.

A movimentação de minério entre essas fases também faz parte do processo produtivo da mineradora. De forma didática e simplificada, o processo produtivo de uma mineradora pode ser assim resumido:

- Extração: feita através de detonações. Depois o minério é retirado por escavadeiras e transportado por caminhões para a fase de processamento (ou beneficiamento).

- Beneficiamento: são realizadas as britagens (primária, secundária e terciária), o peneiramento (primário, secundário e terciário) e a classificação.

- Estocagem: após acumulados em pilhas, os quatro tipos de minério produzidos pela MBR (Lump Ore, Hematitinha, Sinter Feed e Pellet Feed Fine) estão prontos para serem levados aos clientes.

Mas este processo não se encerra neste momento pois, após esse processo, o minério é transportado por caminhões ou Correias Transportadoras de Longa Distância (TCLD) e embarcado em trens para o transporte até seu destino.

Cumpra-se destacar que, todo o funcionamento do processo produtivo é em função do produto – minério de ferro. Logo, seguindo-se o produto, acompanhando-se todo o trajeto por ele percorrido, têm-se todas as respostas necessárias para a definição de quais produtos adquiridos pela mineradora dão direito ao crédito do ICMS.

O minério é extraído da rocha, a escavadeira o coloca em caminhões/correia transportadora, que o transporta até o britador primário. Por meio de correia transportadora ele é levado para o peneiramento primário, após isso segue para a britagem secundária, depois para a terciária, segue para o peneiramento secundário, segue para o classificador, depois para o hidrociclone, filtragem, estocagem. Naturalmente existem diversos atalhos nesse caminho, pois cada “tipo” de minério (granulação) tem um caminho próprio, às vezes mais curto às vezes mais longo, mas, basicamente, esse é o percurso do produto.

Logo, a matéria-prima é, indiscutivelmente, o minério de ferro, tudo o que se agrega ao produto nesse caminho, é produto intermediário, tudo o que é consumido em contato com o produto, também é produto intermediário. Os britadores, as peneiras, as correias transportadoras (o equipamento), os hidrociclones são bens do ativo permanente que fazem parte do processo de produção, logo, todos são bens cujos créditos são autorizados pela legislação tributária.

As partes e peças que se desgastam nesses ativos pelo contato direto com o produto (*manta da correia transportadora, por ex.*) também são passíveis de creditamento. Todos esses conceitos estão descritos nas Instruções Normativas n.ºs 01/86, 01/98 e 01/01.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A entrada de energia elétrica no estabelecimento somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo produtivo da mineração, isto é: no desmonte, na movimentação de material entre o desmonte e o beneficiamento, no beneficiamento, na movimentação de material entre o beneficiamento e a estocagem e na própria estocagem e no carregamento até o destino final.

Importante destacar que o Fisco já considerou como passível de creditamento a energia elétrica consumida em:

- Extração de Minério;
- Despesas Gerais Minério;
- Sistemas de Britagem, Peneiramento e Beneficiamento;
- Perfuratrizes Elétricas;
- Escavadeiras Elétricas;
- Alimentações ITM;
- Plantas de Homogeneização;
- Plantas de Beneficiamento;
- Espirais;
- Plantas de Concentração;
- Plantas de Filtragem/Cyclonagem.

Contudo, a glosa de créditos efetuada pelo Fisco, mesmo mantendo os casos acima elencados, ainda foi além do determinado pela legislação.

Conforme já ressaltado, a Instrução Normativa n.º 01/01 definiu o processo produtivo de uma mineradora.

No caso em tela, conforme todos os documentos acostados aos autos demonstram, o processo produtivo da Impugnante/Autuada é integrado e se estende até a conclusão de seu produto final. Para tanto o minério é transportado por caminhões ou Correias Transportadoras de Longa Distância (TCLD) e embarcados em trens para o transporte.

As Correias Transportadoras de Longa Distância - TCLDs transportam o minério de ferro de uma mina à outra e dessas aos terminais ferroviários localizados em Andaime e Olhos D'Água.

Cumprido ressaltar que, especificamente para o caso em tela, dada a possibilidade de escrituração centralizada, não é suficiente para descaracterizar o processo unificado da Impugnante/Autuada, o fato das minas serem estabelecimentos autônomos, com inscrições estaduais distintas.

Também não o é o fato dos terminais ferroviários não se encontrarem, exclusivamente, em suas dependências.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As TCLDs fazem o trabalho que seria realizado por caminhões transportando minério de ferro de um para outro estabelecimento e para os terminais ferroviários.

Neste sentido, a Instrução Normativa SLT n.º 01/01 é clara ao tratar da possibilidade de crédito das correias transportadoras, às quais se assemelham as TCLDs.

Mesmo que se adote o entendimento de que a função das TCLDs se assemelha a uma “prestação de serviço de transporte”, às mineradoras, dadas as peculiaridades da atividade o crédito deve ser reconhecido. O processo produtivo de cada mina não termina em etapa anterior a esse transporte, como acredita a Fiscalização.

Todas as minas da Impugnante/Autuada possuem inscrições estaduais próprias, documentos fiscais próprios, arquivos eletrônicos entregues de forma distinta, mas, por concessão do próprio Estado (SEF/MG), a apuração do imposto de todas as minas é centralizada, o que não descaracteriza a autonomia dos estabelecimentos, contudo, traduz a forma como o processo produtivo da Impugnante/Autuada ocorre e é reconhecido pelo Estado.

Se é certo que, ao definir o processo produtivo de uma mineradora, a Instrução Normativa n.º 01/01 não aboliu o conceito de autonomia dos estabelecimentos, também é certo que tal instrumento reconheceu como se dá o processo produtivo em sua integralidade.

Assim, uma mina pode ter seu setor produtivo limitado apenas à extração, outra mina tem seu setor produtivo limitado ao beneficiamento, outras possuem em seu estabelecimento todas as fases de produção e outras tem uma integração que conduz ao processo produtivo final, todas estas estão definidas na Instrução Normativa SLT n.º 01/01.

A Instrução Normativa n.º 01/01 reconhece este processo produtivo integrado.

O minério para ser levado para o Terminal Ferroviário de Andaime e embarcado nos vagões, precisa ser transferido da pilha para a TCLD, o que é feito por equipamentos: alimentadores, empilhadeiras e retomadoras.

Portanto, a alimentação das correias pode ser comparada ao carregamento de um caminhão, logo, dá-se no curso do processo produtivo.

Segundo a Impugnante, a água retirada do Poço Artesiano (Poço Tubular Profundo) é utilizada no próprio beneficiamento do minério de ferro, para lavagem e separação por granulometria, através de peneira, hidrociclone, coluna de flotação, separação magnética.

Quanto à captação do Rio Itabira, a Impugnante afirma que a água é retirada para o processo produtivo, especificamente para o beneficiamento e tratamento do minério de ferro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A água é essencial para o processo produtivo, a energia elétrica consumida para sua captação gera direito a créditos de ICMS, uma vez que consumida no processo industrial (extração, beneficiamento, movimentação interna ou estocagem de minério), como determina o art. 66, III, § 4º, inciso I, alínea “b” do RICMS/02, a saber:

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:

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

.....
§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

Efeitos de 17/12/2002 a 31/12/2006

I - até 31 de dezembro de 2006:

a - que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b - que for consumida no processo de industrialização;

c - que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais.”

A água em si tem participação essencial e específica no processo produtivo. Contudo, para que esta participação se concretize, é necessária a energia elétrica consumida na sua captação que está inserida, portanto, diretamente no processo industrial.

O processo de industrialização das minas está perfeitamente delineado nas plantas anexadas a este PTA e nas atividades anteriormente enumeradas, cujos créditos de ICMS a elas vinculados devem ser integralmente mantidas pela Impugnante/Autuada.

O minério de ferro que não possui aproveitamento comercial recebe o nome de rejeito. As barragens são uma forma de armazená-los de modo racional, para amenizar a degradação do meio ambiente.

Ademais, a água lançada na barragem de rejeito retorna ao processo produtivo depois de decantada, mediante bombeamento, tendo repercussão no processo produtivo, sendo assim, a energia elétrica consumida nesse bombeamento, gera direito a créditos do imposto.

Da planta acostada aos autos, observa-se que a MBR possuía 03 (três) terminais ferroviários: Andaime, Sarzedo e Olhos D’água. Esses terminais

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

concentravam o escoamento de toda a produção de minério de ferro das minas, por ferrovia, para dentro e fora do Brasil.

As TCLDs transportam o minério até os terminais de Andaime (TFA) e Olhos D'água (TOD), onde ocorre o carregamento dos vagões dos trens.

Como já explicado, essa atividade é realizada dentro do processo produtivo das diversas minas.

Não bastasse a situação relativa a energia elétrica que deve ter seu crédito garantido por força das normas estaduais de regência de matéria em todo o período autuado, também deve ser lembrada a regra que vigorou 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 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo que consta da legislação, à época dos fatos geradores, resta cristalinamente clara 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 autorizava 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 de forma diferente, os créditos lançados pela Recorrida 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, durante o exercício de 2005 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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° 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.

Diante do exposto, julgo improcedente o lançamento.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.138/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164868-10
Impugnação: 40.010127428-21, 40.010127429-02 (Coob.)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coob.)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Aut. e Coob.)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

Preliminarmente, informa-se que os argumentos expostos no item 3.3 do parecer de fls. 527/554, da Assessoria do CC/MG, são os mesmos que norteiam o entendimento desta Conselheira e por esta razão passam a compor o presente voto vencido, salvo algumas alterações e adaptações de estilo.

A energia elétrica, em função de sua própria especificidade e legislação, somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo de industrialização (extração, movimentação interna, beneficiamento, ou estocagem de minério), como determina o art. 66, III, § 4º, “b”, do RICMS/02, garantida a manutenção desses créditos em relação às operações que destinem mercadorias ao exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais (alínea “c”, do mesmo dispositivo).

“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:

(...)

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

(...)

§ 4º - Somente dará direito de abatimento do imposto incidente na operação, sob a forma de crédito, a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

Efeitos de 17/12/2002 a 31/12/2006

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - até 31 de dezembro de 2006:

a - que for objeto de operação subsequente de saída de energia elétrica;

b - que for consumida no processo de industrialização;

c - que for consumida por estabelecimento que realize operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais."

A atividade principal da Impugnante é a mineração. Para vender ou exportar um produto, no caso o minério, tem que produzi-lo previamente. Assim, a energia elétrica consumida na industrialização também serve para viabilizar a venda do produto no mercado interno ou destinado à exportação. Como corolário, o crédito relativo à energia elétrica consumida, que resulta em posterior exportação, já se encontra englobado no crédito da energia elétrica consumida, referente à industrialização.

O Fisco restringiu a glosa dos créditos à energia elétrica consumida em máquinas, equipamentos e instalações fora do processo de industrialização.

No presente caso não há meio termo: ou a energia elétrica é consumida no processo de industrialização ou fora deste, devendo-se reiterar que o Fisco manteve integralmente os créditos de ICMS relativo à energia elétrica consumida em todas as fases da mineração, independentemente das operações de exportação realizadas.

Por oportuno, seguem abaixo trechos da manifestação fiscal em relação ao tema em questão:

"...

O direito ao crédito de ICMS, na entrada de energia elétrica nos estabelecimentos, foi tratado de forma apartada, em Lei Complementar, dos demais créditos, como o foram o de ativo permanente e comunicação. Esse direito está ligado ao fato da energia elétrica funcionar como **força motriz** no processo de produção.

Sem adentrarmos no histórico desse direito, é sabido que **todo crédito, na industrialização**, está intrinsecamente ligado à **produção**, responsável pela manufatura do produto que irá ser vendido (**= saída tributada**). Isso porque o **débito e o crédito** possuem os mesmos pressupostos, só que de lados opostos, uma vez que um se refere à saída e outro à entrada. Na atividade industrial, somente **a produção** faz nascer o débito e, conseqüentemente, o crédito a ele relativo. Então, o legislador ao conceder o direito ao crédito nas exportações, como exceção, não poderia estender esse direito além do que determina os princípios básicos do ICMS, isto é, além do direito ao crédito, caso a saída fosse tributada normalmente. Portanto, ao conceder o crédito de ICMS na entrada de energia elétrica nos estabelecimentos industriais, não criou regra nova para

o **crédito, apenas incluiu mais um produto no espectro de possibilidades de creditamento.** Vale para a energia elétrica o que vale para a matéria prima, para o produto intermediário e para o ativo permanente.

A LC 87/96 e a LC 102/00 deixam tais afirmativas cristalinas, senão vejamos:

Art.33...

...

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

Essa alínea não se aplica ao caso em tela, trata-se de energia elétrica adquirida por geradoras e distribuidoras de energia elétrica.

quando consumida no processo de industrialização;

Essa alínea restringiu o direito ao crédito de ICMS de energia elétrica quando for consumida **no processo de produção (= industrialização)**. É a regra geral. Como se refere a *processo de industrialização*, exclui desse benefício as *atividades* fora do processo de industrialização: as atividades comercial, de transporte e de comunicação. Isso porque, na industrialização, a *energia elétrica é usada como força motriz* do processo produtivo.

No entanto, se a lei complementar, ao tratar do direito ao crédito de ICMS de energia elétrica, ficasse apenas nessas duas alíneas, o direito ao crédito de ICMS de energia elétrica **no processo de industrialização nas saídas para a exportação**, não estaria autorizado, por falta de previsão legal, uma vez que é caso de saída não tributada.

quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

Essa alínea tem por finalidade conceder o crédito de ICMS de energia elétrica **nas operações e prestações** de exportação, abrangendo neste caso os processos de industrialização *para o exterior*.

A expressão usada neste inciso “quando seu consumo resultar” reforça o mandamento exarado na alínea “b”, pois só se pode falar que o consumo de energia elétrica **resulta** em algo, quando ele é gasto **na produção de alguma coisa, como força motriz**. O consumo de energia elétrica de uma lâmpada, iluminando um pátio de uma mina, p.ex., não resulta em nada na produção.

De forma diferente, o consumo de energia elétrica, em uma escavadeira e em outras etapas da produção (britagem, peneiramento, etc.) **resulta** no produto a ser vendido – minério de ferro. Isso porque são nessas máquinas e equipamentos que a energia elétrica é usada como *força motriz*. Essa é a base fundamental que justifica o direito ao crédito de ICMS.

Outra expressão usada nesse inciso sobre a qual gostaríamos de chamar a atenção é “operação de saída”. Somente o *produto resultante da industrialização* irá sair do estabelecimento.

Logo, a expressão “quando seu consumo resultar em operação de saída para o exterior” não pode ter outra interpretação, que é igualar o direito ao crédito de ICMS de energia elétrica consumida no processo de industrialização nas “saídas internas” (= operações internas) com as “saídas para o exterior” (= operações para o exterior).

(...)

A Impugnante afirma que a LC 65/91 definiu como condição para fruição do direito ao crédito “apenas que o contribuinte fosse exportador”. O que diz o Art.3º dessa LC:

Art. 3º Não se exigirá a anulação do crédito relativo às entradas de mercadorias para utilização como matéria-prima, material secundário e material de embalagem, bem como o relativo ao fornecimento de energia e aos serviços prestados por terceiros na fabricação e transporte de produtos industrializados destinados ao exterior.

Como se pode observar pelo artigo acima, o crédito de energia elétrica, desde a edição da LC 65/91, está vinculado à fabricação de produtos industrializados destinados ao exterior. O crédito é vinculado ao **produto**, não à condição do contribuinte ser ou não exportador. Um contribuinte que não praticava a atividade de industrialização estava impedido de aproveitar o crédito de ICMS relativo ao consumo de energia elétrica pelo artigo acima citado.

Não concordamos quando a Impugnante diz que, a energia elétrica utilizada *fora do processo industrial* pode ter o crédito aproveitado, e acima o demonstramos.

As LC 87/96 e 102/00 não tratam de forma desigual as operações de circulação de mercadoria e serviço destinadas ao mercado interno, daquelas operações de circulação de mercadoria e serviço destinadas ao mercado externo. O fato de conceder o direito ao

crédito de ICMS nas exportações, equiparando-as às saídas tributadas **já é a concessão do legislador para o crédito de todos os produtos, inclusive a energia elétrica.** Reafirmamos, não existe modalidade de crédito nova, e sim **direito novo de concessão** de algo que já existe no ordenamento jurídico que é o crédito de ICMS.

(...)

Concluindo:

Quando a LC 102/00, na alínea b, do inciso II, do Art.33 determina que somente dará direito ao crédito, a energia elétrica quando consumida em processo de industrialização, estabelece uma regra que deve ser obedecida por todos os contribuintes que praticam a atividade de industrialização.

A alínea citada não estabelece distinção relativa à operação de saída, logo, é válida para as saídas internas e para o exterior.

As operações para o exterior são caso de não tributação e requerem autorização específica quanto ao direito ao crédito de ICMS, que foi estabelecida na alínea “c”.

Portanto não assiste razão à Impugnante quando alega que “...não comporta a apuração proporcional do crédito de ICMS sob a rubrica de que parte da energia elétrica foi utilizada fora do processo industrial, por ausência de LEI...”. Está sobejamente comprovado que tanto a LC 65/91, quanto as LC 87/96 e 102/00 assim o definiram.”.

A partir da definição do que seja processo produtivo dada pela Instrução Normativa (IN) SLT nº 01/01, estabelecendo inclusive suas etapas, é possível concluir que as atividades exercidas em uma mineradora, que não estejam incluídas nessas definições, não fazem parte do processo produtivo, podendo ser denominadas linhas marginais de produção, linhas auxiliares de produção, etc.

Portanto, a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente gera direito a crédito de ICMS se for consumida no processo produtivo da mineração (no processo de industrialização), isto é: no desmonte, na movimentação de material entre o desmonte e o beneficiamento, no beneficiamento, na movimentação de material entre o beneficiamento e a estocagem e na própria estocagem.

Isso posto, no caso aqui específico, a energia elétrica consumida no transporte de produtos já acabados e estocados não comporta o direito ao crédito proporcional pretendido pela Impugnante, eis que consumido em linha marginal de produção, conforme IN SLT Nº 01/01.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por essas considerações, com a devida vênia, divirjo dos demais votos para excluir do crédito tributário apenas as exigências relativas ao transporte entre minas de produtos não acabados.

**Ivana Maria de Almeida
Conselheira**

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.138/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000164868-10
Impugnação: 40.010127428-21, 40.010127429-02 (Coob.)
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Vale S.A. (Coob.)
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Aut. e Coob.)
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

Voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência reside na exclusão das exigências até 29/04/05.

Conforme se verifica no acórdão para proceder a exclusão de tais exigências, aplicou-se a disposição expressa pelo art. 150 § 4º da Lei 6763/75.

Todavia, não há de se falar em decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 29 de abril de 2005, com aplicação do disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Constitui regra geral, no entanto, que ao lançamento de ofício aplica-se o prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

Na mesma toada decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao §4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 30 de abril de 2010.

Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.

**Carlos Alberto Moreira Alves
Conselheiro**

CC/MIG