

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.964/12/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000159899-31
Impugnação: 40.010124257-88
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR
IE: 319001791.04-12
Coobrigado: Vale S/A
IE: 317024161.00-01
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM PARA O ATIVO PERMANENTE – PARTES E PEÇAS. Constatou-se o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais classificados pela Autuada como integrantes do ativo permanente, mediante escrituração das respectivas notas fiscais no livro Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP). Exigências fiscais de ICMS e as Multas de Revalidação e Isolada capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências fiscais relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários” ou como bens integrantes do ativo permanente, não alheios à atividade do estabelecimento, e também os juros e multas em relação aos materiais de uso e consumo, com base no art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do CTN, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento ocorridas até 13/08/07. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2003 a setembro de 2008, relativos a materiais classificados pela Autuada como integrantes do ativo permanente, mediante escrituração das respectivas notas fiscais no livro Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), mas que não se enquadram no conceito de imobilizado ou são utilizados em áreas alheias à atividade do estabelecimento.

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

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 1.392/1.423 contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 1.523/1.539.

Em parecer, às fls. 1.546/1.551, a Assessoria do CC/MG, opina pela procedência parcial do lançamento, para excluir do crédito tributário a exigência fiscal

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativa ao período de 01/01/03 a 23/12/03, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, por entender que as exigências relativas ao citado período estariam atingidas pela decadência.

Em sessão realizada no dia 29/09/09, a 2ª Câmara de Julgamento defere o pedido de prova pericial, formulando também quesito.

O Perito responsável elabora o Laudo Pericial de fls. 1.881/1.906, composto dos seguintes documentos/anexos:

- fl. 1.909: planilha, em meio eletrônico, contendo as respostas aos quesitos das partes, bem como do quesito formulado pela 2ª Câmara de Julgamento;
- fls. 1.912/1.923: impressão por amostragem, dos dados contidos nos arquivos eletrônicos.
- fls. 1.925/1.966 : fotos extraídas em pesquisa de campo de alguns produtos periciados.

A Impugnante pronuncia-se às fls. 1.980/1.986, com documentos em anexo às fls. 1.987/2020, e afirma, que “a questão relativa aos créditos de ICMS de ativo imobilizado deve ser examinada exclusivamente sob a ótica dos lançamentos contábeis, considerando que a legislação do ICMS para fins de determinação do crédito do ICMS não dispõe de conceito específico para o ativo imobilizado”.

No seu entender, “a conclusão equivocada do laudo pericial decorre do critério de exame adotado pelo autor do trabalho, que optou pela análise individualizada dos produtos, quando deveria ter feito o exame do bem para os quais foram adquiridos”.

O Fisco manifesta-se às fls. 2.022/2.023, e ressalta “que o trabalho ficou prejudicado pela falta de apresentação dos documentos necessários à análise”, entendendo que as exigências fiscais a eles relativas devem ser integralmente mantidas.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fls. 2.033/2.035, que resulta nas manifestações da Impugnante às fls. 2.048/2.050, a Coobrigada ratifica a manifestação da Impugnante às fls.2.046 e do Fisco às fls.2.076.

A Assessoria do CC/MG, em parecer às fls. 2.077/2.145 opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, pela procedência parcial do lançamento, efetuando-se as seguintes retificações no crédito tributário: (i) Exclusão das exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários” ou como bem integrantes do ativo permanente, não alheios à atividade do estabelecimento; (ii) Exclusão dos juros e multas, em relação aos materiais de uso e consumo, com base no art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do CTN, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07.

DECISÃO

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

Das Preliminares:

Arguição de Ofensa ao Princípio da Segurança Jurídica:

Segundo a Impugnante, desde a edição da Lei Complementar nº 87/96, vem sendo submetida a procedimentos periódicos de fiscalização, para revisão dos lançamentos de seus créditos de ICMS.

Nesse sentido, cita o Auto de Infração nº. 01.000144155-83, que teve como objeto o estorno de créditos do ICMS aproveitados no exercício de 1998, referentes a mercadorias reputadas como de uso e consumo, salientando, entretanto, que as exigências fiscais foram canceladas quase na totalidade, nos termos do Acórdão nº. 17.420/05/1ª, ratificado pelo Acórdão nº. 3.306/07/CE, que reconheceu o direito aos créditos de ICMS de vários produtos na proporção da exportação realizada no exercício fiscalizado.

Diante disso, advoga a tese de que a recomposição da conta gráfica efetuada no presente processo “prescinde de revisão a partir da conta gráfica final apresentada no PTA nº 01.000144155-83, para considerar o direito aos créditos de ICMS daquelas mercadorias que em procedimentos fiscais anteriores foram reconhecidos de forma inequívoca como legítimos” *em cumprimento ao princípio da segurança jurídica*.

Conclui que, com base no referido princípio e considerando-se os sucessivos procedimentos fiscais para validar os créditos de ICMS lançados em sua escrita, não seria dado ao Fisco o direito de glosar créditos de ICMS reconhecidos como legítimos em procedimentos anteriores.

Inexiste, entretanto, qualquer risco de ofensa aos princípios da segurança jurídica e da coisa julgada, pois as decisões deste Egrégio Conselho não possuem eficácia normativa, surtindo efeitos, portanto, somente sobre os casos concretos analisados em cada julgamento.

Como bem salienta o Fisco, “*ao contrário do que afirma a Impugnante, a decisão de um acórdão não obriga a Fazenda Pública reconhecer créditos pretensamente de igual natureza. O que obriga a Fazenda Pública é a LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA em vigor. E é dela que resulta o direito de glosar créditos de ICMS, se indevidos*”.

Além disso, o presente Auto de Infração tem objeto e período fiscalizado totalmente distintos daqueles relativos ao PTA nº. 01.000144155-83, conforme abaixo demonstrado:

1) PTA nº. 01.000144155-83:

- Período Fiscalizado: 01/01/98 a 31/12/98;

- Objeto: Análise de créditos relativos a materiais considerados de uso e consumo e exigência da respectiva diferença de alíquota, quanto às aquisições interestaduais desses materiais.

2) PTA nº 01.000159899-31 (lançamento em análise)

- Período Fiscalizado: 01/01/03 a 30/09/08;

- Objeto: Estorno de créditos lançados no livro CIAP, relativos a materiais classificados como integrantes do ativo permanente, mas que não se enquadram no conceito de imobilizado ou são utilizados em áreas alheias à atividade do estabelecimento.

Assim, cada autuação teve objeto próprio, em procedimentos sem vícios de legalidade, sendo o presente Auto de Infração documento válido e dotado de eficácia para produzir todos os efeitos que lhe são peculiares.

Ressalte-se, por fim, que a recomposição da conta gráfica efetuada no presente Auto de Infração observou todas as exclusões feitas pelo Acórdão nº. 17.420/05/1ª (ratificado pelo Acórdão nº. 3.306/07/CE) referentes ao PTA nº. 01.000144155-83 (conta gráfica retificada), conforme demonstrado pela Fiscalização às fls. 1.525/1.528.

Não há que se falar, portanto, em ofensa ao princípio da segurança jurídica.

Taxa Selic – Arguição de Ilegalidade:

A Taxa Selic (Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia) é calculada diariamente pelo Banco Central – BACEN, a partir das negociações dos títulos públicos e das variações de seus valores de mercado, se revestindo da característica de juro moratório.

A sua utilização, para cálculo dos juros moratórios devidos, quando não pagos, tempestivamente, os tributos administrados pela Receita Estadual de Minas Gerais, está respaldada nos arts. 127 e 226, da Lei nº. 6.763/75, bem como na Resolução nº. 2.880/97, que cita, expressamente, os dispositivos legais que a respaldam.

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

Os critérios adotados para a cobrança dos débitos federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

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

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

A atualização monetária dos créditos tributários do Estado, bem como a cobrança de juros de mora, já era prevista pela Resolução nº. 2.554, de 17 de agosto de 1994, quando foi editada a Resolução nº. 2.816, de 23 de setembro de 1996,

introduzindo a Taxa Selic como parâmetro para cálculo dos juros moratórios incidentes sobre pagamentos de créditos tributários em atraso.

Atualmente, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução nº. 2.880, de 13 de outubro de 1997, que revogou expressamente a Resolução nº. 2.554/94. O art. 1º daquela norma é claro ao dispor que os créditos tributários, cujos vencimentos ocorressem a partir de 1º de janeiro de 1998, seriam expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia (SELIC) estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

A citada resolução acha-se ajustada aos critérios definidos para cobrança dos débitos federais, conforme condicionado em dispositivos da Lei nº. 6.763/75, já aludidos.

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

Assim, ao contrário do alegado pela Impugnante, a exigência de juros moratórios com base na Taxa Selic está respaldada na Lei nº. 6.763/75, bem como na Resolução nº 2.880/97 (alterada pela Resolução nº 4.404, de 5 de março 2012).

Questões de Cunho Constitucional:

As questões de cunho constitucional levantadas pela Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I, do Regulamento do Processo e Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08 “*a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda*”.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Do Mérito

Arguição de Decadência – Exercício de 2003:

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário, relativo ao período de abril a dezembro de 2003, baseando-se na regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, esta Casa tem decidido reiteradamente que a decadência é regida pelo art. 173, inciso I do CTN, donde o prazo de 5 (cinco) anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Da análise das peças que compõem os autos, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/04, findando-se em 31/12/08. Considerando-se que o Auto de

Infração foi lavrado em 18/12/08 e que o Sujeito Passivo foi pessoalmente intimado em 23/12/08 (fl. 03), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito de promover o lançamento.

O § 4º do art. 150 do CTN, disciplina o prazo para homologação do lançamento, ou seja, o prazo para a Fazenda Pública homologar o procedimento efetuado pelo Sujeito Passivo, que consiste em antecipar o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa, sendo que a referida Autoridade, tomando conhecimento deste procedimento efetuado pela Contribuinte, homologa o pagamento de forma tácita ou expressa.

No presente caso, não houve pagamento integral do ICMS, em razão de aproveitamento indevido de créditos do imposto. Inexistindo o pagamento, não há que se falar em homologação do lançamento, e sim em exigência de ofício do tributo devido, com os acréscimos legais, no prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I do CTN, que foi fielmente cumprido, conforme demonstrado acima.

Assim, não há que se falar em decadência do crédito tributário relativo ao exercício de 2003.

Crédito de ICMS - Aproveitamento Indevido

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de janeiro de 2003 a setembro de 2008, relativos a materiais classificados como integrantes do ativo permanente, mas que não se enquadram no conceito de imobilizado ou são utilizados em áreas alheias à atividade do estabelecimento.

A Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98 dispõe sobre bens alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS, e prescreve que:

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

I - os veículos de transporte pessoal;

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, as Instruções Normativas SLT n° 01/86 e 01/01 definem, para fins de direito a créditos do ICMS, os conceitos de “produtos intermediários” e “processo produtivo” das mineradoras.

Nesse sentido, a Instrução Normativa n° 01/01, assim estabelece:

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. (Grifou-se)

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

A Instrução Normativa define como consumido diretamente no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

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

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Portanto, todo produto que não se enquadre no conceito acima (de produto intermediário) é considerado material de uso e consumo que não gera direito a crédito do ICMS, assim como acontece com os bens alheios, nos termos do art. 70, incisos III e XIII da RICMS/02.

Da análise do “Relatório Pericial” acostado às fls. 1.881/1.905, bem como de seus anexos (fls. 1.909/1.966), verifica-se que a perícia solicitada foi realizada com

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

absoluta eficiência, no que se refere aos produtos listados nas notas fiscais devidamente apresentadas pela Impugnante.

Nesse sentido, deve-se destacar que o I. Perito Oficial, por intermédio do Anexo I do Laudo Pericial (planilhas em meio eletrônico – fl. 1.909), trouxe aos autos informações detalhadas sobre os produtos objeto da autuação, classificando cada um deles, segundo sua ótica, como “materiais de uso e consumo”, “produtos intermediários” e “bens alheios ou não alheios” à atividade do estabelecimento autuado, classificações estas integralmente ratificadas por esta Câmara de Julgamento.

Reitere-se, em relação às notas fiscais não apresentadas pela Impugnante, que a sua ausência impossibilita a análise da legitimidade dos créditos referentes aos itens/produtos a elas vinculados (14.980 itens/produtos). Nesse sentido, cabe à Contribuinte fazer prova de seu direito.

O quadro a seguir apresenta um resumo da classificação/situação dos 27.942 itens (vinte e sete mil novecentos e quarenta e dois), cujos créditos de ICMS foram estornados no Auto de Infração:

CLASSIFICAÇÃO DA PERÍCIA	Nº DE ITENS (PRODUTOS) CONSTANTES NAS NOTAS FISCAIS
ATIVO PERMANENTE COM DIREITO A CRÉDITO	7.903
PRODUTO INTERMEDIÁRIO	14
MATERIAL DE USO E CONSUMO	197
BENS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO	4.848
ITENS/PRODUTOS NÃO PERICIADOS (NOTAS FISCAIS NÃO APRESENTADAS PELO CONTRIBUINTE)	14.980
TOTAL DE ITENS	27.942

Observe que a alusão a 7.903 (sete mil novecentos e três) produtos classificados como integrantes do ativo imobilizado, com direito a créditos do ICMS, leva-se em consideração as repetições possíveis.

No que tange aos 14 itens extraídos do Anexo I do Laudo Pericial (fl. 1.909 – meio eletrônico), “classificam-se como produtos intermediários, haja vista terem contato com o minério que se industrializa e atenderem também as prescrições das Instruções Normativas SLT n^{os} 01/86 e 01/01”.

A partir das informações prestadas pelo Perito, com os dados das notas fiscais fornecidas pela Impugnante (12.962 itens), foram encontrados 4.848 (quatro mil oitocentos e quarenta e oito) bens/materiais alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Os bens (integrante do ativo imobilizado) ou materiais (não integrantes do ativo imobilizado) foram assim classificados por serem utilizados em áreas alheias à atividade de mineração (não utilizados na extração, na movimentação, no beneficiamento ou na estocagem do minério) ou foram destinados à construção, reforma ou ampliação do estabelecimento.

Os bens/materiais alheios foram utilizados com os fins e nas áreas a seguir indicadas:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

→ Construção/Edificação/Estruturas: refere-se a mercadorias utilizadas na construção ou que compõem a própria edificação ou estruturas que se seguem: “Adutora Capão Xavier/Mutuca”, “Alteamento da Barragem de Vargem Grande”, “Barragem Maravilhas”, “Barragem Vargem Grande”, “Britagem ITM”, “Estrada Capão Xavier/Mutuca”, “Instalação de Concentração SF”, “Linha de Transmissão Tamanduá/Mutuca”, “Pátio de Homogeneização”, “Pilha de Estéril”, “Planta de Beneficiamento”, “Poço”, “Poço 02”, “Poço de Rebaixamento do Lençol Freático”, “Prédio da PFF Jangada – Ferrous-Wheels” (PFF = Sistema de Pellet Feed Fine), “Recuperação BR-040”, “Rede de Distribuição de Energia”, “Rede de Esgoto Morro Chapéu”, “Retomadora de Minério”, “Sistema de Abastecimento de Água”, “Sistema de Asperção de Polímeros em Vagões”, “Sistema de Britagem – Capitão do Mato – CMT”, “Sistema de Disposição de Rejeitos”, “Sistema de Flotação”, “Sistema de Homogeneização”, “Sistema de Recuperação de Finos do Rejeito”, “Sistema do Pellet Feed Fines – Planta Geral”, “Sistema do Terminal Ferroviário”, “Sistema do Transportador de Correia de Longa Distância”, “Sistema Elétrico do Projeto PIC”, “Sistemas de Cicloneamento-Flotação-Filtragem do Projeto PIC”, “Subestação”, “Terminal Ferroviário”, “Torres de Iluminação”, dentre outras áreas;

→ Manutenção do “Bombeamento de Rejeito”, materiais utilizados na “Creche J. Canadá”, material elétrico utilizado na “Edificação”, peças/acessórios de “Empilhadeira”, peças/manutenção/Pesagem de “Caminhões” (Pesagem = Sistema Eletrônico de Pesagem), materiais de “Escritório”, produtos utilizados em “Laboratório”, materiais empregados em “Manutenções Diversas”, baú/acessório de “Caminhão” utilizado no apoio operacional, ferramenta/equipamento utilizado em “Mapeamento/Pesquisa Geológica”, etc.

Vale lembrar que, no que se refere ao ativo imobilizado, o direito ao crédito se dá em relação àqueles bens que, além de imobilizados, têm por finalidade a utilização efetiva e específica na atividade relacionada à tributação do ICMS (vinculação à produção industrial), o mesmo acontecendo com as partes e peças, quando equiparadas a bens do ativo.

Assim, em relação aos produtos acima citados, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco afigura-se correta, uma vez que vinculados a bens/materiais empregados em áreas alheias à atividade do estabelecimento (não empregados na extração, movimentação, beneficiamento e estocagem do minério).

Os materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento tem seus créditos do ICMS vedados pela legislação vigente, por serem, todos eles, utilizados em manutenções diversas (peças/material de reposição, material elétrico, acessórios, etc.).

Ressalte-se que as partes e peças listadas no ANEXO IV do parecer da Assessoria são típicas de manutenção periódica, não exercendo, portanto, atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa, sendo caracterizadas como materiais de uso e consumo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acrescente-se, ainda, que a substituição dessas partes e peças não resulta em aumento da vida útil dos bens que integram, não se aplicando ao caso dos autos o disposto no art. 66, § 6º do RICMS/02.

Com relação às notas fiscais não apresentadas, deve ser mantida a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, uma vez que a apresentação da referida documentação fiscal era indispensável para verificação da correta descrição das mercadorias e do local/área/equipamento/projeto onde são ou foram empregadas e/ou da função desempenhada por cada uma delas (por item de documento fiscal).

Reitere-se que no livro Controle de Crédito do Ativo Permanente (CIAP) os bens vinculados aos créditos apropriados foram descritos de forma genérica (“Serviço de Obra Civil”, “Serviço de Pavimentação”, “Dispositivos Fixação Outros”, “Material Construção Outros”, “Conexão Outros”, “Ferragens Diversas”, etc.), não permitindo a perfeita identificação de cada um deles, induzindo à conclusão de que os “bens” em questão são alheios à atividade do estabelecimento (construção/reforma/ampliação do estabelecimento) ou se referem a materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pela legislação vigente.

Diante de todo o exposto, devem ser excluídas do crédito tributário as exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito Oficial como “intermediários” ou como bens integrantes do ativo imobilizado, não alheios à atividade do estabelecimento autuado.

Com relação aos demais itens, as exigências fiscais afiguram-se corretas, uma vez que os créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo e bens alheios à atividade do estabelecimento são expressamente vedados pela legislação de regência do imposto, nos termos do art. 70, III e XIII, do RICMS/02, *verbis*:

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

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Efeitos de 14/08/2007 a 31/12/2010

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2010, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007

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 17/12/2002 a 31/12/2006

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2006, de bens destinados a uso ou

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento.

[...]

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

A exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, XXVI da Lei nº 6.763/75, também se mostra correta, uma vez que totalmente pertinente ao caso dos autos.

Efeitos a partir de 1º/11/2003

XXVI - por apropriar crédito em desacordo com a legislação tributária, ressalvadas as hipóteses previstas nos incisos anteriores - 50% (cinquenta por cento) do valor do crédito indevidamente apropriado.

Por fim, advoga a Defendente que se as mercadorias fossem definidas como consumo, mesmo assim a utilização dos créditos estaria autorizada pela LC nº 87/96, que garantiu tratamento diferenciado ao contribuinte exportador.

A Fiscalização rejeita tal tese, entendendo que, a teor da regra contida no inciso X do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, não há autorização para aproveitamento de crédito de material de uso e consumo.

No entanto, a Consulta de Contribuinte nº 003/07, cuja consulente é a ora Autuada, não deixa qualquer controvérsia quanto ao entendimento da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEF/MG) até 13/08/07.

Com efeito, a consulta foi declarada ineficaz, por versar sobre disposição claramente expressa na legislação tributária, ou seja, *“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.”*

Destaca-se, portanto, que a Superintendência de Tributação (SUTRI), órgão responsável pela interpretação da legislação tributária no âmbito da SEF/MG, sustentava, nas consultas respondidas, a distinção entre os créditos referentes a matéria-prima e a produto intermediário daqueles relativos às mercadorias adquiridas para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados. Como pode ser verificado a seguir:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Posteriormente, com a edição do Decreto nº 44.596, de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas, para dar novo entendimento à matéria, ou seja, de que não era permitida a apropriação de créditos referentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.

Assim, pode-se afirmar que até 13/08/07, os créditos relativos aos produtos intermediários, matéria prima e embalagem eram integrais, enquanto aqueles relativos a material de uso e consumo eram proporcionais às exportações.

Com efeito, o RICMS/02, até 13/08/07, tratava da matéria no art. 66, com as seguintes disposições:

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

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

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

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

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

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

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

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

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;

(...)

Cabe mencionar, ainda, a redação do inciso III do art. 70 do RICMS/02, vigente no período de 01/01/07 a 13/08/07, dispositivo este que trata da vedação de crédito, o qual era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionada a materiais para uso ou consumo do estabelecimento:

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

(...)

Efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 44.441, de 25/01/2007:

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;

Infere-se, por conseguinte, que no período de vigência da norma, para as empresas industriais não exportadoras, o crédito do imposto se restringe às aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, acrescido da parcela relativa às entradas de bens do ativo imobilizado. Por outro lado, em se tratando de empresa exportadora, permite-se apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial, antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso e consumo, previsto na Lei Complementar nº 87/96.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe destacar que os incisos acima transcritos conviviam em harmonia legislativa com os outros dispositivos que tratavam do crédito do imposto, em relação 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 nº 01/86, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Assim vinha decidindo o CC/MG até a edição do Decreto nº 45.388 de 02/06/10, que cessou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento que a SEF/MG pretendia que fosse dado ao tema. É que 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. Confira-se:

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

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

Deve-se destacar que a supra transcrita norma do Decreto nº 45.388 tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, ripristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Desta forma, em face da impossibilidade deste órgão colegiado negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir 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.

Não obstante, o CTN estabelece em seu art. 100, *in verbis*:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Neste norte, considerando o entendimento do órgão responsável pela interpretação da legislação tributária, dentro da estrutura da SEF/MG, a SUTRI, sobre a matéria, no período anterior a 13/08/07, as alterações processadas na legislação em 13/08/07 e as disposições do Decreto nº 45.338/10, retromencionado, é possível concluir que os contribuintes foram levados 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.

Por estas razões, e com base no parágrafo único do art. 100, III do CTN, devem ser excluídos, no presente caso, os juros e as multas sobre as exigências relativas às entradas de material de uso e consumo, utilizados no processo produtivo da Autuada, ocorridas até 13/08/07, considerando a proporcionalidade das exportações realizadas, passando a incidir integralmente a partir de 14/08/07, com emprego dos índices da Taxa Selic que, por sua vez, resulta de disposição legal (art. 226 da Lei nº 6.763/75) c/c a Resolução nº 2.880/97.

Destaca-se que a exclusão de juros e multa aplica-se, exclusivamente, às mercadorias classificadas como materiais de uso e consumo, não atingido, portanto, os materiais/bens utilizados em áreas alheias à atividade do estabelecimento.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 02/10/12. ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para exclusão das exigências relativas aos produtos classificados pelo Perito como “intermediários” ou como bens integrantes do ativo permanente, não alheios à atividade do estabelecimento, e exclusão dos juros e multas, em relação aos materiais de uso e consumo, com base no art. 100, inciso III, c/c parágrafo único do CTN, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, ocorridas até 13/08/07, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alberto Moreira Alves (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

Sala das Sessões, 11 de outubro de 2012.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Ivana Maria de Almeida
Relatora**

T

CC/MG