

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.093/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171958-19
Impugnação: 40.010130873-47
Impugnante: Vale Manganês S.A
IE: 461123280.01-02
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS - APROVEITAMENTO INDEVIDO - ENERGIA ELÉTRICA. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, relativos à energia elétrica consumida fora do processo de industrialização, contrariando o disposto no art. 66, § 4º, I, “b” da Parte Geral do RICMS/02. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, devem ser excluídas as exigências na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento até 13/08/07, no que se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento autuado nos setores laboratórios, matéria-prima do R1, matéria-prima do R2R3, galpão britagem e galpão britagem expedição, prédio R1, prédio R2R3. Lançamento parcialmente procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2006 a setembro de 2011, destacados em notas fiscais de entrada concernentes à energia elétrica não consumida no processo de industrialização.

Exige-se ICMS apurado pelo Fisco, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas respectivamente nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 24/38, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 79/92.

A Assessoria do CC/MG exara o interlocutório de fls. 94/96, que resulta em novas manifestações da Impugnante e do Fisco às fls. 102/106 e 108/111, respectivamente.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 112/144, opina em preliminar, pelo indeferimento o pedido de perícia e pela rejeição da prefacial arguida. No mérito pela procedência parcial do lançamento, excluindo-se os juros e multas, 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, no que se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento nas áreas de fls. 114, até 13/08/07.

DECISÃO

Versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2006 a setembro de 2011, destacados em notas fiscais de entrada concernentes à energia elétrica não consumida no processo de industrialização.

Os fundamentos expostos no parecer foram, em parte utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Prova Pericial Requerida:

A Impugnante requer a realização de prova pericial, com a apresentação de quesitos arrolados à fl. 35.

No entanto, a discussão travada no presente processo é eminentemente jurídica, cingindo-se à necessidade de verificar, sob a análise do ordenamento jurídico vigente, se os créditos aproveitados relativos à energia elétrica são ou não legítimos.

Diante disso, indefere-se a prova requerida, com fundamento no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

Art. 142 (...)

(...)

§ 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.

Do Mérito

Arguição de Impossibilidade de Aplicação Conjunta da Multa de Revalidação e da Multa Isolada:

Quanto à alegação da Impugnante de que estariam sendo exigidas duas penalidades sobre a mesma infração, cabe esclarecer que as multas foram aplicadas sobre fatos distintos e são calculadas com a utilização de bases de cálculo diferentes.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75 refere-se à obrigação acessória por apropriação indevida de crédito do imposto, ao passo que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da citada lei, resulta do inadimplemento de obrigação principal, ou seja, pela falta de recolhimento do ICMS devido, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

IV - o valor do crédito de imposto indevidamente utilizado, apropriado, transferido ou recebido em transferência.

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

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

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

Não há que se falar, portanto, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória/aproveitamento indevido de créditos e multa indenizatória por recolhimento a menor do imposto).

Como já mencionado, versa a presente autuação sobre aproveitamento indevido de créditos do imposto, no período de janeiro de 2006 a setembro de 2011, destacados em notas fiscais de entrada concernentes à energia elétrica não consumida no processo de industrialização (consumida fora do processo industrial propriamente dito).

No quadro apresentado a seguir, tem-se um resumo da energia elétrica consumida fora do processo de industrialização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO (FLS. 10/13)					
SETOR	LOCAL DE CONSUMO	SETOR	LOCAL DE CONSUMO	SETOR	LOCAL DE CONSUMO
ESCRITÓRIOS	LÂMPADAS, COMPUTADOR, SERVIDOR, AR CONDICIONADO, IMPRESSORAS e BEBEDOURO	PORTARIA	LÂMPADAS, COMPUTADOR, IMPRESSORAS e BEBEDOURO	LABORATÓRIOS	LÂMPADAS, COMPUTADOR e AR CONDICIONADO
ÁREA DE CONTRATADAS	LÂMPADAS, BEBEDOURO, IMPRESSORAS, COMPUTADOR e CHUVEIRO	ESCRITÓRIO RH	LÂMPADAS e COMPUTADOR	VESTIÁRIOS	LÂMPADAS, EXAUSTOR, CHUVEIRO e RESERVATÓRIO COM RESISTÊNCIA
AMBULATÓRIO	LÂMPADAS, COMPUTADOR, GELADEIRA e BEBEDOURO	SALA DE REUNIÃO/TREINAMENTO	LÂMPADAS, COMPUTADOR e BEBEDOURO	RESTAURANTE	LÂMPADAS, AR CONDICIONADO, TELEVISÃO, COMPUTADOR, IMPRESSORAS, REFRIGERADOR, FREEZER, MÁQUINA DE CAFÉ, FORNO ELÉTRICO, BALCÃO TÉRMICO e LÂMPADAS
DESPOEIRAMENTO O BRITAGEM	MOTOR DO COMPRESSOR, MOTOR DO EXAUSTOR e MOTORES DAS ROTATIVAS	GALPÃO BRITAGEM e GALPÃO BRITAGEM EXPEDIÇÃO	LÂMPADAS	PRÉDIO R1	TELEVISÃO, MICROSISTEM, MÁQUINA DE SUÇO, AR CONDICIONADO, BEBEDOURO, COMPUTADOR e
MATÉRIA PRIMA DO R1	LÂMPADAS, BEBEDOURO, AR CONDICIONADO e BOMBA D'ÁGUA	OFICINA PERIFÉRICO	LÂMPADAS	PRÉDIO R2R3	LÂMPADAS, COMPUTADOR, BEBEDOURO, AR CONDICIONADO, SOM GRADIENTE e EXAUSTOR
MATÉRIA PRIMA DO R2R3	LÂMPADAS, BEBEDOURO e AR CONDICIONADO	FILTRO R2R3	LÂMPADAS, COMPRESSORES, EXAUSTORES e ROTATIVAS	SALA ELÉTRICA SUBESTAÇÃO	LÂMPADAS e EXAUSTOR
ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE EFLUENTES	LÂMPADAS e BOMBA D'ÁGUA	ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA	LÂMPADAS, BOMBA D'ÁGUA e MOTORES	GALPÃO DE RESÍDUOS	LÂMPADAS e PRENSADEIRA
MARZAGÃO	LÂMPADAS	ALMOXARIFADO	LÂMPADAS, COMPUTADOR e IMPRESSORAS	SALA DA BRIGADA e ILUMINAÇÃO EXTERNA	LÂMPADAS

As exigências fiscais referem-se ao valor do ICMS apurado por meio de recomposição da conta gráfica (fl. 18), acrescido das Multas de Revalidação e Isolada, esta última prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75.

Os créditos glosados pelo Fisco referem-se à energia elétrica consumida em “Escritórios”, “Portaria”, “Laboratórios”, Área de Contratadas, Vestiários, Ambulatório, Sala de Reunião/Treinamento, Restaurante, Despoeiramento Britagem, Galpão Britagem, Galpão Britagem Expedição, Prédio R1, Matéria Prima do R1, Oficina Periférico, Prédio R2R3, Matéria Prima do R2R3, Filtro R2R3, Sala Elétrica Subestação, Estação de Tratamento de Água - ETA e Estação de Tratamento de Efluentes - ETE, Galpão de Resíduos, Marzagão, (que é o nome dado ao local onde é feita a captação de água para usina de Ouro Preto), Almojarifado, Sala da Brigada e Iluminação Externa.

O consumo mensal de energia elétrica em cada um dos setores supracitados (*energia consumida em lâmpadas, ar-condicionado, computadores, refrigeradores, televisores, bebedouros, exaustores, compressores, aparelhos de som, máquinas de suco, freezer, máquina de café, forno elétrico, etc. – vide quadro acima*), em quilowatt-hora (KWH), foi obtido por intermédio do “Laudo de Consumo de Energia Elétrica” acostado às fls. 10/13, cujos dados foram fornecidos pela própria Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os percentuais de energia elétrica consumidos no processo de industrialização propriamente dito e **fora** deste processo (industrial) foram calculados mediante a divisão do consumo mensal de energia elétrica nos setores retrocitados pelo consumo total de energia do estabelecimento (*consumo médio mensal constante nas notas fiscais dos últimos 12 meses*), sendo apurados os seguintes valores:

- Energia consumida no processo industrial (fl. 14): 96,84% (*noventa e seis inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento*);
- Energia consumida fora do processo industrial: 3,16% (*três inteiros e dezesseis centésimos por cento*).

Para fins de estorno dos créditos, o Fisco deduziu do total creditado pela Impugnante o valor correspondente ao percentual de crédito admitido (96,84%), conforme exemplos abaixo (*vide fls. 15/16 e 18 – Coluna “Crédito Estornado”*):

PERÍODO	BC DA NF	ICMS CREDITADO	ICMS ADMITIDO		ICMS GLOSADO
			PERCENTUAL	VALOR	
jan-06	2.039.137,46	367.044,75	96,84%	355.446,14	11.598,61
fev-06	1.987.680,96	357.782,57	96,84%	346.476,64	11.305,93
mar-06	2.026.238,98	364.723,02	96,84%	353.197,77	11.525,25
abr-06	1.831.405,31	329.652,95	96,84%	319.235,92	10.417,03
mai-06	1.651.468,04	297.264,25	96,84%	287.870,70	9.393,55
jun-06	2.017.395,59	363.131,21	96,84%	351.656,26	11.474,95
jul-06	1.928.644,45	347.156,00	96,84%	336.185,87	10.970,13
ago-06	2.036.691,89	366.604,53	96,84%	355.019,83	11.584,70
set-06	2.013.847,36	362.492,52	96,84%	351.037,76	11.454,76
out-06	1.877.611,15	337.970,01	96,84%	327.290,16	10.679,85
nov-06	1.960.737,81	352.932,80	96,84%	341.780,12	11.152,68
dez-06	1.955.957,67	352.072,38	96,84%	340.946,89	11.125,49

O feito fiscal está embasado no art. art. 66, inciso III, § 4º, I, “b” do RICMS/02 (*equivalente ao art. 33, II. “b” da Lei Complementar 87/96*), pois a energia elétrica somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo de industrialização, garantida a manutenção desses créditos em relação às operações que destinem mercadorias ao exterior.

Ressalte-se que a atividade da Autuada, nos termos relatados à fl. 29, do PTA nº 01.000171908-68, que tramita juntamente com este processo, se resume à extração mineral e conseqüente beneficiamento, para posterior comercialização de ferro-ligas.

Após a extração do insumo básico (minério de manganês), este é remetido para as usinas, nas quais são realizados processos industriais físicos (britagem, peneiramento, filtragem, resfriamento, lingotamento) e químicos (aquecimento por meio de Forno Elétrico de Redução, com a adição de insumos, produtos químicos), necessários à obtenção das ferro-ligas.

As ferro-ligas são produzidas pelo processamento, em altas temperaturas, do minério de manganês que é resfriado e, posteriormente, é levado aos britadores, para granulometria (divisão controlada de grãos, ou grânulos, de diâmetros diversos) adequada a cada uso, sendo certo que o tipo de composição das ligas muda conforme a necessidade de cada cliente.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, a energia elétrica ingressada no estabelecimento autuado, **não** consumida diretamente nesse processo industrial, é considerada “**material de uso e consumo**”, cujo crédito de ICMS é expressamente vedado pelo art. 70, inciso III 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 a consumo do estabelecimento, excetuadas as hipóteses previstas nos incisos VI e VII do caput do artigo 66 deste Regulamento.

Da leitura da impugnação apresentada, verifica-se que a Impugnante restringe seus questionamentos à glosa dos créditos referentes à energia elétrica consumida no “Despoeiramento da Britagem e nos Filtros R2/R3”, na “Iluminação (Lâmpadas) e nas “Estações de Tratamento de Água e Efluentes – (ETA/ETE)”, além de defender a manutenção dos créditos na proporção das exportações.

Os questionamentos apresentados serão abordados nos tópicos a seguir.

Da Energia Consumida nos “Despoeiramento da Britagem e nos Filtros R2/R3”:

De acordo com a Impugnante, “os equipamentos relacionados ao Despoeiramento da Britagem e aos Filtros 1 (especialmente o exaustor), 2 e 3, fazem todos parte do Sistema de Despoeiramento, que existe nos diversos pontos da linha de produção, nos quais é expelida significativa quantidade de poeira e fragmentos do metal em elaboração, o que ocorre especialmente nas fases de refino e britagem”.

Segundo seu relato, “trata-se de conjunto equipamentos ligados a exaustores que se destinam, basicamente, a captar poeira e fragmentos acima citados”.

Acrescenta que “a finalidade dos filtros e do próprio Sistema de Despoeiramento (formado além dos filtros por exaustores, dentre outros equipamentos)

é filtrar e captar as partículas despejadas no ar, inclusive durante a quebra dos lingotes produzidos na fundição do manganês, bem como nas fases de redução e refino”.

Especificamente quanto aos filtros do britador de escória, a Impugnante aduz que “o material captado é separado, armazenado e compactado, formando novos insumos (blocos à base do minério manganês), os quais são reinseridos no processo produtivo, diretamente nos fornos de fundição”.

Salienta que “os filtros são componentes de um sistema maior – de despoeiramento – que é parte integrante do complexo produtivo da Impugnante, estando relacionado à obtenção do produto final (ferro-ligas)”, pois o despoeiramento evitaria a contaminação das ferro-ligas em elaboração, uma vez que retira do ar partículas que não deveriam ser aplicadas no material, alterando-se sua composição e, no caso dos filtros de britagem de escória, por se prestar a realimentar os fornos com matéria-prima.

Enfatiza que “a par da ligação evidenciada entre os equipamentos acima referidos e a atividade econômica do estabelecimento, do ponto de vista essencialmente produtivo, ao menos os filtros fazem parte da atividade do estabelecimento do ponto de vista da função ambiental que exercem, embora de caráter secundário, a qual faz parte da atividade de qualquer empreendimento”.

Afirma que, por razões de ordem legal (Lei nº 6.938/81 - Política Nacional do Meio Ambiente), “não se pode cogitar de um processo produtivo que não compreenda, como parte indissociável, sistema de tratamento ambiental, para evitar ou atenuar os danos derivados do lançamento de rejeitos industriais”.

Por sua vez, a “finalidade ambiental dos Filtros e do Despoeiramento como um todo, é evidente, pois o equipamento evita a dispersão, na atmosfera, de partículas (pó de manganês, dentre outros), reduzindo o impacto ambiental que certamente decorreria”.

Conclui que a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco carece de supedâneo legal, pois a ação desenvolvida pelo Sistema de Despoeiramento/Filtros – ainda que possuam função ambiental apenas – são claramente essenciais para um processo produtivo que atenda às normas ambientais, evitando até sua descontinuidade por descumprimento destas regras.

O Fisco, por sua vez, afirma que os resíduos captados pelo sistema de despoeiramento são armazenados em grandes sacos (bags) e armazenados em galpões, para posterior destinação (**vide fotos abaixo**, extraídas do PTA nº 01.000171412-98, que tramita juntamente como este processo).

Informa, quando da visita à instalação fabril do Contribuinte, o gerente da unidade esclareceu que os resíduos colhidos pelos sistemas, inclusive aqueles armazenados nos bags, **não** retornam para o sistema produtivo, **não** são vendidos, **não** possuem valor de mercado e apenas possuem um percentual baixo da substância processada pela fábrica.

Esclarece ainda, que em diligência na unidade fabril de Ouro Preto, para conhecer e analisar as diversas fases do processo produtivo do contribuinte, o gerente

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

técnico da unidade acrescentou a informação de que os “bags são depositados em células e lá armazenados com cobertura de terra e posterior reflorestamento da área”.

Acrescenta que **inexiste** sistema para a produção dos “blocos à base de resíduos do minério de manganês” citados pela Impugnante à fl. 30, nem sistema de injeção de finos nos fornos.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

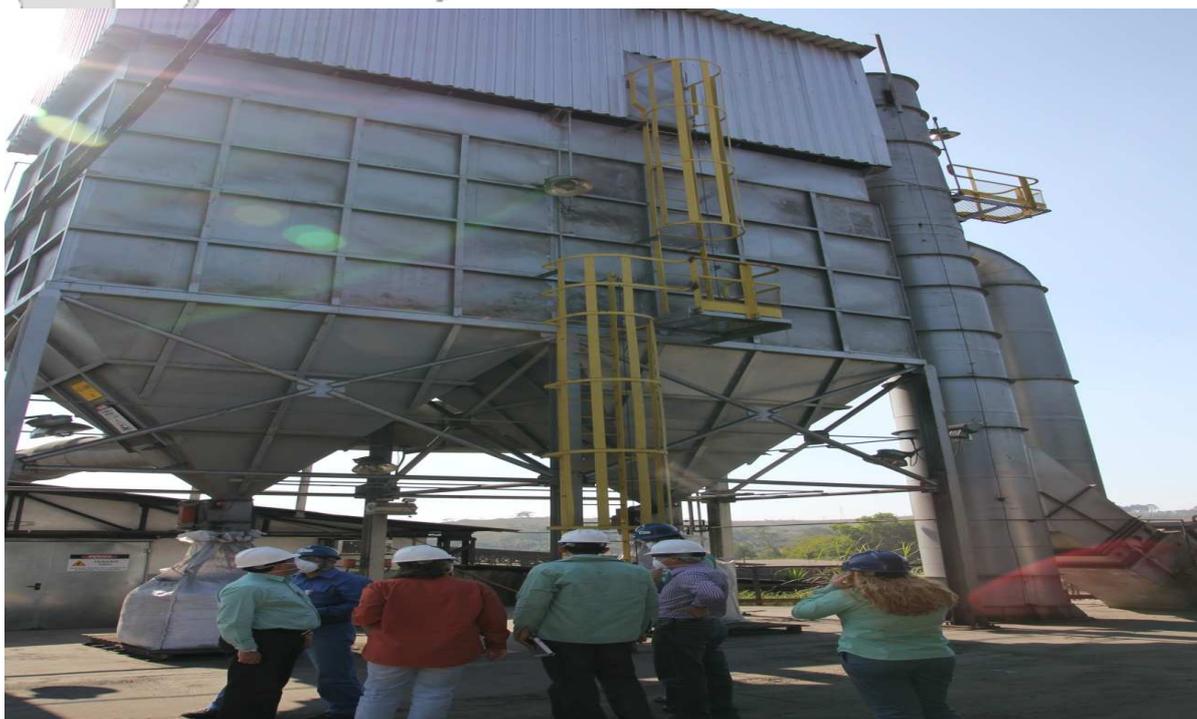


Anexo 2-e - imagem - AI-01.000171851.80.JPG



Anexo 2-a - imagem - AI-01.000171851.80.JPG

Foto do Filtro de Manga Utilizado pelo Contribuinte



Com a finalidade de maior esclarecimento deste tópico, foram transcritas a diligência efetuada pela Assessoria do CC/MG, com as respectivas respostas da Autuada.

“Considerando-se que os argumentos das partes eram divergentes, no todo ou em parte, a Assessoria do CC/MG, visando esclarecer quaisquer dúvidas sobre o assunto, exarou o interlocutório de fls. 94/96, com o seguinte teor, no que diz respeito ao assunto ora em análise (filtros de manga/sistema de despoeiramento):

“...1. Quanto ao Vínculo do Sistema de Despoeiramento ao Processo Produtivo:

1.1. Que tipo de material é acondicionado nos bags citados pelo Fisco?;

1.2. Informar como ocorre a separação, armazenamento e compactação do material, de forma a se obter os “*novos insumos (blocos à base de minério manganês)*”, que são reinseridos no processo produtivo, diretamente nos fornos de fundição, como afirmado na impugnação;

1.3. Descrever a forma de reinserção dos “novos insumos” nos fornos de fundição. A reinserção ocorre de forma cíclica, contínua e automática?;

1.4. Diante da afirmação de que, “*caso não se utilizasse o sistema em questão, certamente os níveis de produção seriam drasticamente reduzidos*”, favor demonstrar tecnicamente o percentual de recuperação de “matéria-prima” (minério de manganês) no sistema de despoeiramento. Existe comprovação contábil do percentual de recuperação de matéria prima?...”

Comparecendo aos autos, a Impugnante esclarece, inicialmente, que possui 03 (três) “Sistemas de Despoeiramento” distintos, conforme diagramas acostados à fl. 103, quais sejam:

- 1) “Sistemas de Despoeiramento dos Fornos de Redução e Refino”;
- 2) “Sistemas de Despoeiramento do Britador de Escória”;
- 3) “Sistemas de Despoeiramento do Britador de Ligas”.

Salienta que, “*quando o Fisco menciona sobre um material que não é reaproveitado no processo produtivo e que em seguida é depositado em células com cobertura de terra e posterior reflorestamento, é certo que estaria descrevendo o funcionamento de qualquer dos sistemas de despoeiramento pormenorizados nos números 1 ou 2*

acima”, e não o descrito no item “3” – “Sistema de Despoeiramento do Britador de Ligas”.

Quanto aos questionamentos do interlocutório, as respostas da Impugnante foram no seguinte sentido:

- Quanto ao subitem “1.1”:

“Nos bags citados pelo Fisco a Impugnante armazena o pó de liga de Manganês gerado durante o processo de britagem do produto. Esse pó, em seguida, é aglomerado para retornar ao processo produtivo em momento oportuno”.

- Quanto ao subitem “1.2”:

*“A **separação** do material ocorre durante o processo de britagem da liga, sendo que parte do material, então denominado de pó de liga, é captado pelos filtros de manga inseridos no sistema de despoeiramento.*

*O **armazenamento** do material (pó de liga) captado pelos filtros de manga durante o processo de britagem é acondicionado nas chamadas Big Bags, os quais são armazenados em locais apropriados, até que, à vista do volume acumulado, seja possível retornar ao processo produtivo através do britador de ligas.*

*No procedimento de **compactação** o material denominado de pó de liga é misturado com os finos de minério e finos de coque, para que, posteriormente, seja processado na planta de aglomeração, gerando um novo insumo denominado ‘Briquete’. O novo insumo é utilizado nos fornos de redução como matéria prima, mantendo-se em continuidade no processo produtivo”.*(Grifos Originais)

- Quanto ao subitem “1.3”:

“Os novos insumos são reinsertos no processo produtivo como forma de composição da matéria prima utilizada nos fornos de redução. Ou seja, os novos insumos são inseridos na composição da matéria prima utilizada no processo produtivo dos fornos de redução (Minério de Manganês, Quartzo, Coque, Escória e Briquete). A utilização do Briquete faz parte de um ciclo contínuo no processo produtivo.” (Grifo Original)

- Quanto ao subitem “1.4”:

“A prova pericial terá o condão de ratificar o reaproveitamento do pó de liga, que se transforma, como dito, em insumo. Caso contrário, os finos captados pelo despoeiramento do britador de ligas seriam

simplesmente descartados, gerando perda de item passível de natureza como matéria prima”.

Portanto, da análise das respostas acima, verifica-se que o “pó de liga” captado pelo sistema de despoeiramento não retorna ao processo produtivo de forma cíclica, contínua e automática, ou seja, não há reinserção automática, no processo produtivo, do “pó de liga” supostamente recuperado pelo sistema em questão.

O “pó de liga”, após ser captado pelo sistema de despoeiramento, é acondicionado em “bags”, retornando ao processo somente em “momento oportuno”, “à vista do volume acumulado” e, ainda assim, seu retorno somente ocorre após ser misturado com os finos de minério e finos de coque, gerando um novo insumo denominado “**Briquete**”, que seria utilizado nos fornos de redução, como matéria-prima.

Logo, o sistema de despoeiramento não participa do processo produtivo das ferro-ligas, uma vez que não é utilizado na extração (do minério manganês), na movimentação, beneficiamento/transformação ou estocagem do minério ou do produto acabado.

Apenas pode ser considerado como um sistema que participa de atividade integrada ao processo produtivo, por razões de ordem legal (Lei nº 6.938/81 - Política Nacional do Meio Ambiente), não se encontrando, porém, intrinsecamente relacionado com a produção das ferro-ligas.

Cabe destacar que, ainda que os “Briquetes” sejam utilizados nos fornos de redução, como matéria-prima, questão contestada pelo Fisco, o que se verifica é que ocorre, no máximo, uma “reciclagem” de materiais nocivos ao meio ambiente, captados pelo sistema de despoeiramento, que permite o reaproveitamento de parte desse material que, após ser misturado a outros produtos (finos de minério e de coque), geram um novo produto (“Briquete”) que, de acordo com a Impugnante, seria utilizado nos fornos de redução, como matéria-prima.

Entretanto, tal fato não se confunde com a participação do sistema em questão no processo produtivo propriamente dito.

Portanto, mesmo que se admitisse algum tipo de reaproveitamento do material captado (em momento futuro, e não de forma concomitante com a captação), tal fato em nada modificaria o feito fiscal, pois a reinserção do material no processo produtivo não ocorreria de forma contínua, cíclica e automática (*que induziria à conclusão de que o sistema participaria do processo de produção*), uma vez que, de acordo com a alegação da própria Impugnante, o material captado, antes de ser reinserido nos fornos de fundição, “é separado, armazenado e compactado” e retorna somente em “momento oportuno”, “à vista do volume acumulado”.

Assim, o consumo de energia elétrica no sistema de despoeiramento não gera direito a créditos do ICMS, uma vez que, ainda que essencial, por força de ordem legal (para fins de controle ambiental), o sistema em análise não desenvolve qualquer ação no processo industrial propriamente dito (na extração/beneficiamento do minério), pois tem a função precípua de evitar a dispersão, na atmosfera, de partículas (pó de manganês, dentre outros), reduzindo o impacto ambiental.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Corroborar esse entendimento a decisão consubstanciada no Acórdão nº 18.764/10/2ª, que classifica os “Sistemas de Despeiramento” como bens alheios à atividade industrial, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª

EMENTA (PARCIAL):

“CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. CONSTATOU-SE O APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS PROVENIENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO, NOS TERMOS DO ART. 1º, INCISO IV DA IN DLT 01/98. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 70, INCISO XIII DA PARTE GERAL DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. DEVE-SE, AINDA, EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE), OBSERVANDO-SE QUE, **NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL**, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE). CORRETAS, EM PARTE, AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.” (GRIFOU-SE)

DECISÃO:

“DO EXTENSO LAUDO PERICIAL DE FLS. 1336/1411 EXTRAEM-SE, DENTRE OUTRAS MENOS RELEVANTES PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA SOB EXAME, AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES E/OU CONCLUSÕES EM RESPOSTA AOS DIVERSOS QUESITOS FORMULADOS TANTO PELA IMPUGNANTE QUANTO PELO FISCO, BEM COMO PELA PRÓPRIA CÂMARA DE JULGAMENTO:

“ENTENDE-SE POR PROCESSO INDUSTRIAL AS OPERAÇÕES CONSISTENTES NA TRANSFORMAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM ESPÉCIE NOVA, ASSIM ENTENDIDA O PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU PRODUTO ACABADO, QUE POSSAM SER OBJETO DE MERCANCIA DENTRO DA ÁREA DE INCIDÊNCIA DO ICMS” (...). “JURIDICAMENTE E COM VISTAS AO TRABALHO É PROCESSO EM QUE OCORRE OPERAÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO (DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM PRODUTO ACABADO) NOS TERMOS DO ART. 222, INCISO II, ‘A’ E ‘D’ DO RICMS/02”;

“PARA OS EFEITOS DO TRABALHO AS FASES DO PROCESSO INDUSTRIAL DA CIMENTO DAVI SERÃO ASSIM DISCRIMINADAS:

[...]

“... A ATIVIDADE DE UMA EMPRESA SE RESUME NA APLICAÇÃO DE MEIOS E RECURSOS COM A FINALIDADE DE LUCRO, E POR ASSIM SER, QUAISQUER BENS SÃO EM TESE IMPRESCINDÍVEIS PARA OPERAÇÃO DA FÁBRICA. CONTUDO É POSSÍVEL QUE UM BEM EMBORA IMPRESCINDÍVEL TENHA UMA APLICAÇÃO DESAFETA À ATIVIDADE TRIBUTADA DO CONTRIBUINTE”;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“O CONCEITO DE BEM ALHEIO NA LEGISLAÇÃO NA LEGISLAÇÃO DO ICMS É MAIS AMPLO QUE O CONTEÚDO LITERAL DA EXPRESSÃO, ‘BEM DE PROPRIEDADE DE OUTREM’, INCLUINDO NA SUA EXTENSÃO TODO BEM DE PROPRIEDADE DO CONTRIBUINTE, QUE NÃO SEJA APLICADO EM ATIVIDADE TRIBUTADA PELO IMPOSTO ESTADUAL.

O ART. 20, § 1º DA LC 87/96 VEDA O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS ALHEIOS À ATIVIDADE TRIBUTADA DO ESTABELECIMENTO, AINDA QUE INCORPORADOS AO ATIVO PERMANENTE DA EMPRESA. DESSA MANEIRA, PARA FRUIÇÃO DO DIREITO DE CRÉDITO DO ICMS, TORNA-SE NECESSÁRIO ALÉM DA PROPRIEDADE, QUE O BEM SEJA APLICADO EM ATIVIDADE AFETA AO IMPOSTO. (...) EM ASSIM SENDO, A CLASSIFICAÇÃO DE BENS SOB TAL ENFOQUE É DADA PELA ANÁLISE DA SUA FINALIDADE E NÃO SOMENTE PELO CONCEITO DE PROPRIEDADE. (...) JÁ SE OBSERVOU QUE NEM TODO BEM INTEGRANTE DA PLANTA INDUSTRIAL É CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, ENTENDENDO-SE POR ESTES OS QUE EFETIVAMENTE TRANSFORMAM MATÉRIA PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM EM ESPÉCIE NOVA. (...) AS OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, DESTINADAS À CIRCULAÇÃO E ABRIGO DE PESSOAS; AS DESTINADAS À PROTEÇÃO DE MÁQUINAS, DE INSTALAÇÕES E DE MATERIAIS (...); AS REFERENTES À ILUMINAÇÃO E ARRUMAMENTO SÃO MANIFESTAMENTE DESAFETAS AO ICMS. NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO”;

“QUALQUER EQUIPAMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INCLUSIVE DO AMBIENTE DE TRABALHO, É DESAFETO AO ICMS. TRATA-SE DE EXEMPLO CARACTERÍSTICO DA NÃO INCIDÊNCIA NATURAL DO ICMS, DE ATIPICIDADE DA ATIVIDADE, FILTRAGEM DE GASES/AR, PARA SE CONSUBSTANCIAR COMO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, UMA VEZ QUE A MATERIALIDADE DO TRIBUTO É A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, E EFLUENTES ATMOSFÉRICOS NÃO CONSTITUEM MERCADORIA, TAMPOUCO O SEU DESCARTE NA ATMOSFERA CONSISTE EM CIRCULAÇÃO.”

COMO SE VÊ, O CERNE DA QUESTÃO ORA DISCUTIDA ENCONTRA-SE CONTEMPLADO NA FORMULAÇÃO DOS QUESITOS E FOI DEVIDAMENTE ANALISADO NA REALIZAÇÃO DA PERÍCIA, CABENDO REGISTRAR QUE A PLANILHA ELABORADA PELO SR. PERITO (FLS. 1344/1411) CONTÉM, ALÉM DE VÁRIAS OUTRAS INFORMAÇÕES RELATIVAS AOS BENS OBJETO DA AÇÃO FISCAL, UM CAMPO DESTINADO ÀS RESPOSTAS AOS QUESITOS DA IMPUGNANTE, ONDE SE PODE VERIFICAR A DESCRIÇÃO FUNCIONAL DO EQUIPAMENTO (QUESITO 2.A); A DESTINAÇÃO E APLICAÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PARQUE INDUSTRIAL (QUESITO 2.B), BEM COMO A JUSTIFICATIVA PARA CONSIDERÁ-LO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO.

ASSIM É QUE, DADA A NATUREZA TÉCNICA DE QUE SE REVESTE A MATÉRIA, E TENDO EM VISTA QUE DE FATO NEM TODO BEM INTEGRANTE DO ATIVO PERMANENTE EMPREGADO OU UTILIZADO NA PLANTA INDUSTRIAL É NECESSARIAMENTE CLASSIFICADO COMO BEM DE PRODUÇÃO, SENDO EXPRESSAMENTE VEDADO PELA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE O APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EM RELAÇÃO ÀQUELES QUE, MESMO SENDO ESSENCIAIS OU DE USO OBRIGATÓRIO NO PROCESSO PRODUTIVO DO CONTRIBUINTE NÃO SEJAM UTILIZADOS EM SUA ATIVIDADE FIM, SUJEITA À INCIDÊNCIA DO ICMS – E POR ISSO MESMO CONSIDERADOS ALHEIOS À MESMA –, E CONSIDERANDO AINDA O NÍVEL DE DETALHAMENTO DA PERÍCIA REALIZADA, ADOTA-SE COMO FUNDAMENTO DA PRESENTE DECISÃO AS CONCLUSÕES CONSTANTES DO REFERIDO LAUDO.” (GRIFOU-SE)

Portanto, o questionamento e a respectiva resposta relativa ao item “1.4” do interlocutório deixaram de ter relevância para o deslinde da matéria, uma vez que, conforme já afirmado, o sistema de despoeiramento, apesar de participar de atividade integrada ao processo produtivo, por razões de ordem legal (Lei nº 6.938/81 - Política Nacional do Meio Ambiente), não se encontra intrinsecamente relacionado com a produção das ferro-ligas.

Por consequência, o consumo de energia elétrica no sistema de despoeiramento (e nos filtros de manga) não gera direito a créditos do ICMS, uma vez que, neste caso, a energia não estaria sendo consumida no “processo de industrialização”, condição imposta pela legislação para fins de direito a crédito do imposto.

Repisa-se, que em nada alteraria o feito fiscal eventual perícia técnica com o objetivo de “*ratificar o reaproveitamento do pó de liga*”, que seria captado pelo sistema de despoeiramento/filtros de manga, pois tais bens, por todo o exposto, são considerados alheios à atividade-fim do estabelecimento, uma vez que não desempenham nenhuma ação intrínseca no processo de industrialização.

Correta, portanto, a glosa dos créditos promovida pelo Fisco.

Da Energia Consumida na Iluminação (Lâmpadas–Diversos Setores):

A Impugnante inicia seus argumentos afirmando que “diversos dos setores de consumo de energia elétrica apontados no Anexo I dizem respeito a lâmpadas, ou seja, trata-se de consumo de energia com a iluminação do estabelecimento”.

Acrescenta que, constatada a vinculação dos equipamentos ao processo industrial, também o são os componentes da iluminação, não se tratando, pois, de iluminação externa à área produtiva ou adstrita a escritórios ou refeitórios, mas dentro da própria linha de produção.

Finaliza ressaltando que a iluminação interna da instalação industrial não pode ser considerada como estranha ao processo, concluindo que deve ser autorizado o direito de crédito sobre a energia consumida na iluminação da própria área industrial.

O Fisco, por sua vez, alega que “a energia elétrica consumida nas lâmpadas de todos os locais, inclusive aquelas utilizadas nos galpões industriais, são utilizadas única e exclusivamente para iluminar o ambiente”.

Aduz que “a energia elétrica consumida nestas lâmpadas NÃO são necessárias para modificar as características das matérias-primas. Lâmpadas para iluminação não realizam qualquer industrialização, o crédito da energia nelas consumida não pode ser aproveitado”.

Ressalta, ainda, que “não se poderia admitir o crédito com a iluminação do estabelecimento industrial, somente pelo fato de que o mesmo exerce atividade de industrialização. Não seria admissível tratamento diferenciado para situações idênticas, já que o estabelecimento comercial não tem seu crédito referente à iluminação admitido”.

Salienta que “antes da Lei Complementar nº 102, havia na LC nº 87/96, possibilidade para o aproveitamento de créditos do consumo de Energia Elétrica em atividades comerciais. Após a promulgação da LC nº 102/00, este crédito ficou restrito, até o ano de 2020, aos equipamentos industriais que transformam a matéria-prima e às concessionárias de energia”.

Diante disso, tem-se o entendimento de que não há direito ao creditamento do ICMS pago na operação de entrada desta energia elétrica consumida, exclusivamente, na iluminação.

Relatados os posicionamentos das partes, passa-se à análise sobre a possibilidade ou não do aproveitamento de créditos do imposto vinculados à energia elétrica consumida, exclusivamente, na iluminação do parque fabril, ainda que em áreas integrantes da linha central de produção.

Em sua obra ICMS Didático, o Dr. Célio Lopes Kalume, Procurador do Estado de Minas Gerais, ao analisar a expressão “consumo em processo de industrialização”, assim se posiciona:

“10.10.6 O consumo em processo de industrialização

A expressão ‘consumo em processo de industrialização’ se refere à categoria produtos intermediários (e, obviamente, à própria matéria-prima) e não ao gênero uso e consumo.

Por quê? Primeiramente, como ressaltado, a expressão jamais é utilizada para demarcar a abrangência do crédito (não aparece, por exemplo, no caput do art. 20). Em segundo lugar, a lei complementar, ao se referir à energia elétrica (art. 33, II, “c”), claramente demonstrou que não havia, a pretexto de tratar de ‘consumo em processo de industrialização’, autorizado o aproveitamento de créditos do gênero uso e consumo, mesmo nas exportações.

No Convênio 66/88 (muito antes dos créditos do uso e consumo), já se permitia o crédito das mercadorias que, **utilizadas no processo industrial**, ‘sejam nele consumidos’ (art. 33, III). A leitura do art. 34 do mesmo Convênio não deixa qualquer dúvida que **apenas se incluíam no universo dos bens consumidos no processo industrial a matéria-prima e os produtos intermediários**.

Em suma, há anos a expressão ‘consumo em processo de industrialização’ é empregada para designar matéria-prima e produto intermediário, nada tendo a ver com uso e consumo.

10.10.7 Uma breve consulta ao guardião da lei federal

Em pelo menos duas oportunidades, o Superior Tribunal de Justiça (cuja missão precípua é interpretar a lei federal) já tratou do tema.

No Mandado de Segurança nº 19.521, a relatora Ministra Eliana Calmon fez constar de seu voto (omissão e destaques nossos):

A LC 102/2000, ao introduzir alterações na LC 87/96, estabeleceu as restrições seguintes:

[...]

b) em relação à energia elétrica, o aproveitamento do ICMS dava-se quando a energia fosse utilizada no processo de industrialização, visto que tal restrição já estava explicitada antes da LC 87/96, pelo Convênio 66/88, art. 31. Não houve alteração substancial restritiva para o consumidor com a nova redação dada ao art. 33 da referida lei complementar. O novo dispositivo apenas deixou mais explicitadas as hipóteses, ou seja:

1) quando fosse objeto de operação de saída a própria energia elétrica, o que não se aplica à espécie em julgamento;

2) igual à hipótese antecedente, ou seja, quando fosse consumida no processo de industrialização. Apenas houve mudança de nomenclatura, pois o legislador, no inciso III do art. 31 do Convênio 66/88, usou a expressão **'UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL'**;

[...]

Como se percebe, a Ministra Eliana Calmon fez constar de seu voto que a expressão **consumida no processo de industrialização** (do art. 33, II, "b" da Lei Complementar) **equivale a utilizados no processo industrial** (art. 31, III do Convênio 66/88). Logo, com base em tais expressões, não é possível conceder pela lei complementar crédito que não era concedido pelo convênio."

KALUME – Célio Lopes – ICMS Didático – Editora Del Rey Ltda. – 2011 – fls. 398/400)

Vê-se, portanto, que a expressão "consumida no processo de industrialização" a que faz menção a Lei Complementar nº 87/96 (e alterações posteriores), bem como pelo art. 66, III, § 4º, I, "b" do RICMS/02 deve ser entendida como UTILIZADA NO PROCESSO INDUSTRIAL.

Assim, no caso dos autos, somente gera direito a créditos de ICMS a entrada de energia elétrica UTILIZADA no manuseio da matéria-prima (minério) na linha central de produção e nos processos industriais de britagem, peneiramento, filtragem, lingotamento, etc., ou seja, somente nos casos em que a energia elétrica seja utilizada como insumo energético de máquinas e equipamentos que participem diretamente do processo de obtenção do produto final, no caso as ferro-ligas.

Por consequência, não gera direito a crédito a energia elétrica consumida, exclusivamente, para fins de ILUMINAÇÃO do estabelecimento, ainda que a iluminação ocorra em setores/áreas que integrem a linha central de produção.

Corroboram esse entendimento os acórdãos abaixo reproduzidos, sendo que o primeiro deles ratifica, também, a impropriedade do aproveitamento de créditos de energia elétrica consumida nos "Sistemas de Despoeiramento", *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 18.764/10/2ª

[...]

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“TRATA-SE DA CONSTATAÇÃO DE APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS, RELATIVAMENTE AO PERÍODO DE JANEIRO DE 2004 A MARÇO DE 2008, EM DECORRÊNCIA DA FALTA DE APRESENTAÇÃO DAS 1^{as} (PRIMEIRAS) VIAS DE NOTAS FISCAIS, CONSIDERADAS EXTRAVIADAS PELA FISCALIZAÇÃO, CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS E BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE, BEM COMO EM RAZÃO DA UTILIZAÇÃO DE PARTE DOS MESMOS EM FINALIDADES ALHEIAS À ATIVIDADE PRINCIPAL DO ESTABELECIMENTO, ENSEJANDO A EXIGÊNCIA DO ICMS E DAS CORRESPONDENTES MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADAS CAPITULADAS, RESPECTIVAMENTE, NOS ARTS. 56, II E 55, XII E XXVI, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

[...]

DO EXTENSO LAUDO PERICIAL DE FLS. 1336/1411 EXTRAEM-SE, DENTRE OUTRAS MENOS RELEVANTES PARA O DESLINDE DA CONTROVÉRSIA SOB EXAME, AS SEGUINTESS CONSIDERAÇÕES E/OU CONCLUSÕES EM RESPOSTA AOS DIVERSOS QUESITOS FORMULADOS TANTO PELA IMPUGNANTE QUANTO PELO FISCO, BEM COMO PELA PRÓPRIA CÂMARA DE JULGAMENTO:

“ENTENDE-SE POR PROCESSO INDUSTRIAL AS OPERAÇÕES CONSISTENTES NA TRANSFORMAÇÃO DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM ESPÉCIE NOVA, ASSIM ENTENDIDA O PRODUTO EM ELABORAÇÃO OU PRODUTO ACABADO, QUE POSSAM SER OBJETO DE MERCANCIA DENTRO DA ÁREA DE INCIDÊNCIA DO ICMS” (...). “JURIDICAMENTE E COM VISTAS AO TRABALHO É PROCESSO EM QUE OCORRE OPERAÇÃO DE TRANSFORMAÇÃO (DE MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EM PRODUTO ACABADO) NOS TERMOS DO ART. 222, INCISO II, ‘A’ E ‘D’ DO RICMS/02”;

[...]

“QUALQUER EQUIPAMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INCLUSIVE DO AMBIENTE DE TRABALHO, É DESAFETO AO ICMS. TRATA-SE DE EXEMPLO CARACTERÍSTICO DA NÃO INCIDÊNCIA NATURAL DO ICMS, DE ATIPICIDADE DA ATIVIDADE, FILTRAGEM DE GASES/AR, PARA SE CONSUBSTANCIAR COMO ASPECTO MATERIAL DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, UMA VEZ QUE A MATERIALIDADE DO TRIBUTO É A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS, E EFLUENTES ATMOSFÉRICOS NÃO CONSTITUEM MERCADORIA, TAMPOUCO O SEU DESCARTE NA ATMOSFERA CONSISTE EM CIRCULAÇÃO.”.

COMO SE VÊ, O CERNE DA QUESTÃO ORA DISCUTIDA ENCONTRA-SE CONTEMPLADO NA FORMULAÇÃO DOS QUESITOS E FOI DEVIDAMENTE ANALISADO NA REALIZAÇÃO DA PERÍCIA, CABENDO REGISTRAR QUE A PLANILHA ELABORADA PELO SR. PERITO (FLS. 1344/1411) CONTÉM, ALÉM DE VÁRIAS OUTRAS INFORMAÇÕES RELATIVAS AOS BENS OBJETO DA AÇÃO FISCAL, UM CAMPO DESTINADO ÀS RESPOSTAS AOS QUESITOS DA IMPUGNANTE, ONDE SE PODE VERIFICAR A DESCRIÇÃO FUNCIONAL DO EQUIPAMENTO (QUESITO 2.A); A DESTINAÇÃO E APLICAÇÃO ESPECÍFICA DO BEM NO PARQUE INDUSTRIAL (QUESITO 2.B), BEM COMO A JUSTIFICATIVA PARA CONSIDERÁ-LO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO ESTABELECIMENTO.”

PARTE DISPOSITIVA (TRANSCRIÇÃO PARCIAL)

“DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 2^a CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO APRECIADA NA SESSÃO DE 20/05/09. NO MÉRITO,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

POR MAIORIA DE VOTOS, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELO FISCO ÀS FLS. 1.255/1.274, E AINDA, PARA EXCLUIR AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS AOS EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA: "A) PREPARAÇÃO E MANUSEIO DAS MATÉRIAS-PRIMAS" E "B) MOAGENS DO CLINQUER E DEMAIS MATÉRIAS-PRIMAS" (RESPOSTAS AO QUESITO 2.B DA IMPUGNANTE – FLS. 1.344/1.411), OBSERVANDO-SE QUE, NO CONCEITO DE EQUIPAMENTOS, NÃO ESTÃO COMPREENDIDOS OS BENS DESTINADOS À PRESERVAÇÃO AMBIENTAL, INFRAESTRUTURA, CONSTRUÇÃO DE PRÉDIO, EDIFICAÇÃO, FUNÇÃO ESTRUTURAL, SUPORTE, FIXAÇÃO, ARRUAMENTO, PASSARELAS, CORRIMÃOS, ILUMINAÇÃO, RODAPÉ, COBERTURA (JUSTIFICATIVAS CONSTANTES DO LAUDO PERICIAL PARA SE CONSIDERAR O BEM COMO ALHEIO À ATIVIDADE FIM DO CONTRIBUINTE)..."

ACÓRDÃO Nº 18.966/10/2ª

“A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DURANTE O PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE SETEMBRO DE 2003 A JULHO DE 2005, APURADO MEDIANTE CONFERÊNCIA DE ARQUIVOS ELETRÔNICOS, LIVROS FISCAIS, NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, MEMÓRIAS DE CÁLCULO FORNECIDAS PELO AUTUADO E POR MEIO DE RECOMPOSIÇÃO DE CONTA GRÁFICA, TENDO EM VISTA A PRÁTICA DAS SEGUINTE IRREGULARIDADES:

[...]

4 (ITEM 1.4 DO AI) – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DO IMPOSTO SOBRE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, CONFORME DISCRIMINADO NO ANEXO 6.

[...]

QUESITO 6 (FLS.514) – RELATIVAMENTE À ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO, INFORMAR SE FOI GLOSADA AQUELA UTILIZADA NO PROCESSO PRODUTIVO DO ESTABELECIMENTO OU SE REFERE AO CONSUMO VERIFICADO NAS LINHAS MARGINAIS E/OU ALHEIAS TAIS COMO: ILUMINAÇÃO GERAL DA PLANTA; BOMBEAMENTO DE REJEITO E TRATAMENTO DE ÁGUA; ILUMINAÇÃO DO PÁTIO DA ESTOCAGEM DE MINÉRIO PARA O CARREGAMENTO DE VAGÕES.

RESPOSTA: INFORMA QUE, EM 2003, A INSTALAÇÃO DE ‘BOMBEAMENTO E DECANTAÇÃO DE LAMA’ ALIMENTAVA OS CIRCUITOS DE BOMBEAMENTO DE MINÉRIO PARA AS BACIAS DE DECANTAÇÃO E TAMBÉM ALIMENTAVA AS BOMBAS DE REJEITO PARA A BARRAGEM. EM 2004, A ENERGIA ELÉTRICA DAS INSTALAÇÕES ‘PSM’ – PENEIRAMENTO DE MINÉRIO A SECO E ‘ITMS JGD’ – INSTALAÇÃO DE TRATAMENTO DE MINÉRIO A SECO – JANGADA FOI CONSUMIDA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NAS DEMAIS INSTALAÇÕES, TANTO EM 2003 COMO EM 2004, A ENERGIA ELÉTRICA FOI CONSUMIDA EM CARGAS QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

[...]

IRREGULARIDADE 4 (ITEM 1.4 DO AUTO INFRAÇÃO):

TRATA ESSA IRREGULARIDADE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DO IMPOSTO SOBRE A AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA FORA DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, CONFORME DISCRIMINADO NO ANEXO 6 (FLS. 68/76).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DENOTA-SE QUE O ESTORNO DO CRÉDITO DA ENERGIA ELÉTRICA TAMBÉM FOI FEITO DE FORMA PROPORCIONAL AOS DIVERSOS SETORES DO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA, CONFORME ESCLARECE AS PLANILHAS DE FLS. 70/75, CUJA PERCENTUAL DE UTILIZAÇÃO DA ENERGIA FOI FORNECIDO POR ELA, CONFORME INFORMADO NAS FLS. 214/232 DOS AUTOS.

NA IMPUGNAÇÃO, A AUTUADA ALEGA QUE O FISCO GLOSOU O CRÉDITO DO ICMS RELATIVO À ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA EM SETORES TÍPICOS DA MINERAÇÃO, TAIS COMO USINA PRINCIPAL, INSTALAÇÃO DE TRATAMENTO DE MINÉRIO, CARREGADOR DE VAGÕES, BRITAGEM E PELOTIZAÇÃO.

IMPORTANTE SALIENTAR QUE OS AGENTES FISCAIS FORMULARAM O QUESITO Nº 6 QUANTO A ESSA QUESTÃO, COM CONCLUSÃO DO PERITO NOS SEGUINTE TERMOS: “EM 2003, A INSTALAÇÃO DE “BOMBEAMENTO E DECANTAÇÃO DE LAMA” ALIMENTAVA OS CIRCUITOS DE BOMBEAMENTO DE MINÉRIO PARA AS BACIAS DE DECANTAÇÃO E TAMBÉM ALIMENTAVA AS BOMBAS DE REJEITO PARA A BARRAGEM. EM 2004, A ENERGIA ELÉTRICA DAS INSTALAÇÕES “PSM” – PENEIRAMENTO DE MINÉRIO A SECO E “ITMS JGD” – INSTALAÇÃO DE TRATAMENTO DE MINÉRIO A SECO – JANGADA FOI CONSUMIDA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NAS DEMAIS INSTALAÇÕES, TANTO EM 2003 COMO EM 2004, A ENERGIA ELÉTRICA FOI CONSUMIDA EM CARGAS QUE NÃO FAZEM PARTE DO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.”

INFORMA, AINDA, O PERITO, QUE TODAS AS INFORMAÇÕES ENCONTRAM-SE NOS ANEXOS IIIA E IIIB DO RELATÓRIO.

ANALISANDO AS PLANILHAS E O RELATÓRIO DO PERITO, NÃO ASSISTE RAZÃO À IMPUGNANTE. NO EXAUSTIVO E MINUCIOSO TRABALHO DO PERITO EXPLICITADO NAS PLANILHAS IIIA E IIIB, CONSTATA-SE O ZELO QUE TEVE ESSE PROFISSIONAL EM EXAMINAR AS ÁREAS DE UTILIZAÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA E SUA RELAÇÃO COM O PROCESSO PRODUTIVO DA AUTUADA.

NESSE SENTIDO, EQUIVOCA-SE A IMPUGNANTE QUANDO ALEGA QUE O FISCO PROMOVEU O ESTORNO EM ÁREAS PRODUTIVAS DO ESTABELECIMENTO, EXCETO QUANTO ÀS ÁREAS ASSINALADAS PELO PERITO EM SEU RELATÓRIO – BOMBEAMENTO DE DECANTAÇÃO DE LAMA, PSM E ITMS JGD.

LOGO, DEVE SER ENTENDIDO COMO CORRETO A EXIGÊNCIA FISCAL, DEVENDO SER ACATADA A EXCLUSÃO DO ESTORNO DO ICMS DA ENERGIA ELÉTRICA PARA AS ÁREAS APONTADAS NO RELATÓRIO DO PERITO.” (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

→ Da Energia Consumida nos Setores ETA e ETE:

A energia elétrica consumida na Estação de Tratamento de Água (ETA) e na Estação de Tratamento de Efluentes Industriais (ETE ou ETEI), também não gera direito a crédito do ICMS, uma vez que estes setores não integram a linha central de produção.

Nesse sentido, deve-se destacar que o consumo da energia elétrica na ETA ocorre em momento anterior ao início do processo de industrialização (captação e tratamento de água), enquanto que na ETE o consumo ocorre após o referido processo (tratamento de água “contaminada”, para devolução à natureza).

Correta, portanto, a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco.

ICMS - Exportação - Proporcionalidade:

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

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

Destaca também, diversas decisões judiciais que segundo sua ótica, vão ao encontro da tese de não aproveitamento do crédito em tal situação.

De modo diverso quanto aos outros estabelecimentos da Autuada, este realiza operações de exportação de minério, hipótese em que a questão deve ser melhor apreciada.

A matéria já foi tratada diversas vezes por este Conselho, razão pela qual se transcreve a seguir a decisão tomada pela Câmara Especial no Acórdão nº 3.615/10/CE de 17/09/10, na parte que interessa ao caso ora em análise:

“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 DESTA 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:

“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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL, ANTECIPANDO A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO GERAL QUE ABRIGA O MATERIAL DE USO/CONSUMO, PREVISTO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96.

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

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

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

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

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

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

.....
NÃO OBSTANTE A REDAÇÃO DO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02, VIGENTE ATÉ 13/08/07, PUDESSE COMPORTAR A INTERPRETAÇÃO DO CABIMENTO DO CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES, O ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTES 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

ISTO POSTO,

CONSULTA:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INDUSTRIALIZAÇÃO, O QUE NÃO SE CONFIRMA NO EXAME DA SITUAÇÃO EXPOSTA NA CONSULTA.

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

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

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

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 INTERPRÉTADO COMO POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE GRÉDITO DE ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS DE 'USO E CONSUMO'.

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

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

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

INÊS REGINA RIBEIRO SOARES

DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

ANTONIO EDUARDO M. S. P. LEITE JUNIOR

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO”

.....

APÓS CITAR OUTRAS CONSULTAS, PROSSEGUIU A DECISÃO:

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

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

DESTA FORMA, EM FACE DA IMPOSSIBILIDADE DESTE ÓRGÃO COLEGIADO DE NEGAR APLICAÇÃO A ATO NORMATIVO, EM OBSERVÂNCIA AO ART. 110, INCISO I DO RPTA, NÃO HÁ ALTERNATIVA SENÃO INADMITIR A

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

APROPRIAÇÃO, A QUALQUER TEMPO EFETIVADA, DO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, AINDA QUE NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO ADQUIRENTE.”

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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) INLUEM-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 DESTES TÍTULOS, **SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO**, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, **O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:** (GRIFOU-SE)

(...)

V - **A MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM**, ADQUIRIDOS OU RECEBIDOS NO PERÍODO, PARA EMPREGO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, EXTRAÇÃO, INDUSTRIALIZAÇÃO, GERAÇÃO OU COMUNICAÇÃO, OBSERVANDO-SE QUE: (GRIFOU-SE)

A - INLUEM-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 ESTABELECIDADA 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 EMENTAS DAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTE ABAIXO:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO

- SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU NAS PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR (ARTIGO 66, INCISO VI, PARTE GERAL, RICMS/02).

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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 REPRISTINOOU, 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.”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

“DIANTE DISSO, CONSIDERANDO A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EM RELAÇÃO AOS ACÓRDÃOS NºS 17.064/05/3ª e 17.074/05/3ª, REPUTA-SE ATENDIDA A SEGUNDA CONDIÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 163 DO RPTA, 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 SÊMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO, OU À ENTRADA DE INSUMOS EMPREGADOS NO TRANSPORTE DO REFERIDO PRODUTO EM VEÍCULO PRÓPRIO.

(..)

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 ADIMPLENTO 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)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DEVERÁ PROMOVER O ESTORNO DE TODOS OS CRÉDITOS TOMADOS NOS ÚLTIMOS CINCO ANOS, INDEPENDENTEMENTE DE OUTRAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

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

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

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

A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES DO CC/MG POR AUTORIDADE HIERARQUICAMENTE SUPERIOR SERIA ADMITIDA, EM TESE, PELA CORRENTE ADMINISTRATIVISTA, EM ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS ATOS, PODENDO REVOGÁ-LOS, ALTERÁ-LOS OU SUPRIMI-LOS, POSTO QUE O INTERESSE COLETIVO OCUPA IMPORTÂNCIA SUPERIOR ÀS CONVENIÊNCIAS DE ASSOCIAÇÃO CIVIL”. (RMS Nº 211 – STJ – 1ª TURMA – RELATOR: MIN. PEDRO ACIOLI, IN BDA MARÇO/91, P. 218).

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

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

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

(...)

POR TUDO, EM SE TRATANDO DE DECISÕES DE MÉRITO JÁ PROFERIDAS POR QUALQUER DAS CÂMARAS DE JULGAMENTO DESTES CONSELHO, NÃO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É POSSÍVEL A APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO DECRETO ORA EM ANÁLISE, EXCETO QUANDO A MATÉRIA ESTIVER VERSADA NA PEÇA RECURSAL APRESENTADA PELAS PARTES, EM ESPECIAL, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.”

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO, OU À ENTRADA DE INSUMOS EMPREGADOS NO TRANSPORTE DO REFERIDO PRODUTO EM VEÍCULO PRÓPRIO.

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTES EM RELAÇÃO À CONCESSÃO DOS CRÉDITOS NA HIPÓTESE ORA EM ANÁLISE.

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

A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES DO CC/MG POR AUTORIDADE HIERARQUICAMENTE SUPERIOR SERIA ADMITIDA, EM TESE, PELA CORRENTE ADMINISTRATIVISTA, EM ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS ATOS, PODENDO 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 INTERESSÉ PÚBLICO, ALTERAR QUALQUER PROCEDIMENTO REALIZADO PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

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

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

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

RELEMBRANDO, AO JULGAR AS QUESTÕES QUE ENVOLVEM A ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA, ESTA CASA TEM SE 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 DESTE ARTIGO, FICARÁ EXCLUÍDA A PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CUJO FATO GERADOR SEJA ANTERIOR A SESSENTA MESES CONTADOS DA DATA DE INTIMAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

MAS, POR OUTRO LADO, RESTA CLARO QUE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, À UNANIMIDADE DOS MEMBROS QUE INTEGRARAM AS DECISÕES TRAZIDAS À BAILA, ENTENDE QUE ATÉ 13/08/07 HAVIA DISPOSIÇÃO EXPRESSA NO RICMS/02 QUE AUTORIZAVA A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS NOS MOLDES ORA EM DISCUSSÃO.

Por tudo, no presente caso, há de se conceder crédito do imposto, na proporcionalidade das exportações até 13/08/07.

Ressalte-se que a exclusão das exigências, no tocante à energia elétrica entrada no estabelecimento autuado até 13/08/07, não alcança a energia consumida nas áreas alheias à atividade do estabelecimento, tais como: escritórios, portaria, sala de descanso, área de contratadas (energia consumida em lâmpadas, bebedouro, impressoras, computador e chuveiro), vestiários, marzagão, almoxarifado, ambulatório, sala de reunião/treinamento, restaurante, oficina, sala elétrica/subestação (lâmpadas e exaustor), ETE, ETA, galpão de resíduos, sala da brigada e iluminação externa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se que, de acordo com a resposta da Impugnante relativa ao questionamento nº “2” do interlocutório, o setor “Marzagão” é o nome dado ao local onde é feita a captação de água para usina de Ouro Preto (área alheia).

Pela mesma resposta, depreende-se que não seriam áreas alheias, e sim marginais, o “Prédio R1/Matéria Prima do R1” e o “Prédio R2R3/Matéria Prima do R2R3”, pois neles estão situados os fornos R1, R2 e R3, juntamente com os silos onde são armazenadas as matérias primas utilizadas no abastecimento dos referidos fornos.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, 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 na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento até 13/08/07, no que se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento autuado nos setores laboratórios, matéria prima do R1, matéria prima do R2R3, galpão britagem e galpão britagem expedição, prédio R1, prédio R2R3. Vencido, em parte, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha (Relator), que o julgava parcialmente procedente, excluindo-se os juros e multas, com base no art. 100, III c/c parágrafo único do CTN, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, no que se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento autuado, até o dia 13/08/07, nos setores laboratórios, matéria prima do R1, matéria prima do R2R3, galpão britagem e galpão britagem expedição, prédio R1, prédio R2R3, devendo os juros moratórios incidentes sobre o "quantum" do imposto exigido no período em comento voltar a incidir 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). Vencido, em parte, o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso que divergia do Conselheiro Relator para excluir, ainda, as multas aplicadas sobre as operações realizadas após 13/08/07, determinando a incidência dos juros moratórios somente a partir da data da intimação do Auto de Infração. Designado relator o Conselheiro André Barros de Moura (Revisor). Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Cássio Amorim Rebouças. Conforme art. 163, § 2º do RPTA, esta decisão estará sujeita a Recurso de Revisão, interposto de ofício pela Câmara, ressalvado o disposto no § 4º do mesmo artigo. Participou do julgamento, além do signatário e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 02 de maio de 2013.

André Barros de Moura
Presidente / Relator designado

ML/T

20.093/13/2ª

Publicado no Diário Oficial em 15/6/2013 - Cópia WEB

37

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	20.093/13/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000171958-19	
Impugnação:	40.010130873-47	
Impugnante:	Vale Manganês S.A	
	IE: 461123280.01-02	
Proc. S. Passivo:	Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)	
Origem:	DF/BH-3 - Belo Horizonte	

Voto proferido pelo Conselheiro Fernando Luiz Saldanha, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

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

A vedação ao crédito relativo a materiais de uso e consumo (**no caso, a energia elétrica não consumida no processo de industrialização**), inclusive para empresas exportadoras, já foi definida em diversas decisões deste E. Conselho, podendo ser citado, a título de exemplo, o Acórdão nº 3.785/11/CE.

Assim, não há como se conceder à empresa créditos de ICMS relativos à energia elétrica consumida fora do processo de industrialização (consumida em linhas marginais, alheias ou somente na iluminação da planta industrial), na mesma proporção das exportações realizadas.

Tal posicionamento ganhou força com a edição do Decreto nº. 45.388, de 2 de junho de 2010 (MG de 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”*.

Como já ressaltado, a energia elétrica, em função de sua própria especificidade e da própria legislação, somente gera direito a créditos de ICMS se for consumida no processo de industrialização, como determina o art. 33, inciso II, alínea “b” da Lei Complementar nº 87/96.

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

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

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- 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.

Deve-se levar em conta que a principal atividade da Impugnante é a fabricação e comercialização de ferro-ligas.

Para vender ou exportar o referido produto (ferro-ligas) 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.

Por consequência, o crédito relativo à energia elétrica consumida, que resulte em posterior exportação (consumo que resulta em saída para o exterior), já se encontra englobado no crédito da energia elétrica consumida, referente à industrialização.

Portanto, o crédito permitido pela legislação tributária, no consumo de energia elétrica, tanto o relativo à parcela consumida no processo de industrialização, como também aquele cujo consumo resulte em operação de saída ou prestação para o exterior, se sujeita ao percentual máximo definido em laudo técnico.

Exemplificando, se determinado estabelecimento industrial consome 90% (noventa por cento) da energia elétrica em seu processo de industrialização e promove exportação de mercadorias para o exterior, então, independentemente da proporção existente entre as saídas para exportação e as saídas totais, o percentual máximo de apropriação do crédito do imposto será de 90% (noventa por cento) do valor destacado no respectivo documento fiscal, sendo uma parte em função de suas saídas tributadas e outra em função da manutenção do crédito garantida pela legislação em relação às exportações (saídas com não incidência), ou seja, o referido percentual serve de limite máximo ao aproveitamento do crédito relativo à entrada de energia elétrica no estabelecimento, nele estando incluído o crédito do qual decorrer operação de saída para o exterior.

Portanto, o feito fiscal já garantiu a manutenção da parcela dos créditos vinculada a operações de exportação, pois, conforme explicado anteriormente, o Fisco manteve integralmente os créditos de ICMS relativo à energia elétrica utilizada no processo de industrialização, independentemente das operações de exportação realizadas.

Tendo em vista as reiteradas decisões deste E. Conselho, determinando a exclusão das multas e juros, nos casos envolvendo aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a materiais de uso e consumo (energia elétrica, no presente caso) por estabelecimentos industriais exportadores, de forma proporcional às exportações realizadas, adoto a mesma medida no presente processo, **no que se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento autuado até o dia 13/08/07**, utilizando a argumentação contida no Acórdão nº. 3.784/11/CE, *verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“... APESAR DE A REDAÇÃO DO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02, VIGENTE ATÉ 13/08/07, COMPORTAR A INTERPRETAÇÃO DO CABIMENTO DO CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES, A EDIÇÃO DO DECRETO Nº 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. 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. VERIFIQUE-SE A LEGISLAÇÃO MENCIONADA:

RICMS DE 2002, COM REDAÇÃO EM VIGOR ATÉ 13/08/07:

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

(...)

V - A MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM, ADQUIRIDOS OU RECEBIDOS NO PERÍODO, PARA EMPREGO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, EXTRAÇÃO, INDUSTRIALIZAÇÃO, GERAÇÃO OU COMUNICAÇÃO, OBSERVANDO-SE QUE:

A - INCLUEM-SE NA EMBALAGEM TODOS OS ELEMENTOS QUE A 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 SEMIELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR; (EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007)

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). (GRIFOU-SE)

POR SUA VEZ, ESTABELECE O DECRETO Nº 45.338/10, JÁ MENCIONADO:

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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:

(...)

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).

RESSALTA-SE QUE A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO (SUTRI), ÓRGÃO RESPONSÁVEL PELA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO ÂMBITO DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, SUSTENTAVA NAS CONSULTAS RESPONDIDAS A DISTINÇÃO ENTRE OS CRÉDITOS REFERENTES À MATÉRIA-PRIMA E A PRODUTO INTERMEDIÁRIO DAQUELES RELATIVOS ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CONFIRA-SE:

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.

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 003/07

(MG DE 06/01/07)

PTA Nº: 16.000150270-97

CONSULENTE: BELGO SIDERURGIA S/A

ORIGEM: BELO HORIZONTE – MG

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROPORÇÃO DAS SAÍDAS PARA O EXTERIOR, CONFORME DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02.

CONSULTA INEFICAZ – SERÁ DECLARADA INEFICAZ A CONSULTA QUE VERSAR SOBRE DISPOSIÇÃO CLARAMENTE EXPRESSA NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, NOS TERMOS DO INCISO I, ART. 22 DA CLTA/MG.

CONFORME SE VERIFICA, PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS EXPORTADORAS, PERMITIA-SE, ATÉ 13/08/07, A 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.

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.

FEITAS ESTAS CONSIDERAÇÕES, DEVE-SE DESTACAR QUE A NORMA DO DECRETO Nº 45.388, DE 02 DE JUNHO DE 2010, SUPRATRASCRIPTA TEM A MESMA HIERARQUIA DO RICMS/02, EMBORA NÃO TENHA MODIFICADO, REVOGADO, REPRISTINADO OU RETROAGIDO A VIGÊNCIA DAS NORMAS SOBRE A MATÉRIA NELE TRATADAS.

DESTA FORMA, EM FACE DA IMPOSSIBILIDADE DESTE ÓRGÃO COLEGIADO DE NEGAR APLICAÇÃO A ATO NORMATIVO, EM OBSERVÂNCIA AO ART. 110, INCISO I DO RPTA, NÃO HÁ 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 CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN) ESTABELECE EM SEU ART. 100:

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

(...)

III - AS PRÁTICAS REITERADAMENTE OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

(...)

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

ASSIM, PARA A APLICAÇÃO DAS PRÁTICAS REITERADAS DO INCISO III DO ART. 100 DO CTN, É NECESSÁRIO QUE A INTERPRETAÇÃO DO FISCO SEJA ANTIGA, ITERATIVA E PACÍFICA PARA QUE JUSTIFIQUE A APLICAÇÃO DAS NORMAS JURÍDICAS ACIMA TRANSCRITAS.

NESTE DIAPASÃO, CONFORME MELHOR DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA, O CONTRIBUINTE QUE AGIU EM CONFORMIDADE COM A ORIENTAÇÃO DO FISCO NÃO PODE FICAR EXPOSTO A PENALIDADES, JUROS MORATÓRIOS E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA NA HIPÓTESE DE ORIENTAÇÃO DIVERSA ADOTADA PELO FISCO, NOS ESTRITOS TERMOS DA DICÇÃO DO ART. 100, INCISO III E PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

FRISE-SE, A ORIENTAÇÃO DO FISCO ERA FIRME, PACÍFICA, TANTO ASSIM, QUE CHEGOU AO PONTO DE DECLARAR INEFICAZ CONSULTA EM FACE DA CLAREZA DA LEGISLAÇÃO QUE DISPUNHA SOBRE 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”.

DIANTE DO ACIMA EXPOSTO E COM BASE NO INCISO III E 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, CONSIDERANDO, EVIDENTEMENTE, A PROPORCIONALIDADE DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELA RECORRIDA/AUTUADA.

FRISE-SE, POR OPORTUNO, QUE OS JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE O *QUANTUM* DO IMPOSTO EXIGIDO NO PERÍODO EM COMENTO, DEVEM SER DECONTADOS, PASSANDO INCIDIR 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.”

Ressalte-se que a exclusão de juros e multas, no tocante à energia elétrica entrada no estabelecimento autuado até 13/08/07, não alcança a energia consumida nas áreas alheias à atividade do estabelecimento, tais como: escritórios, portaria, sala de descanso, área de contratadas (energia consumida em lâmpadas, bebedouro, impressoras, computador e chuveiro), vestiários, marzagão, almoxarifado, ambulatório, sala de reunião/treinamento, restaurante, oficina, sala elétrica/subestação (lâmpadas e exaustor), ETE, ETA, galpão de resíduos, sala da brigada e iluminação externa.

Esclareça-se que, de acordo com a resposta da Impugnante relativa ao questionamento nº “2” do interlocutório, o setor “Marzagão” é o nome dado ao local onde é feita a captação de água para usina de Ouro Preto (área alheia).

Pela mesma resposta, depreende-se que não seriam áreas alheias, e **sim marginais**, o “Prédio R1/Matéria Prima do R1” e o “Prédio R2R3/Matéria Prima do R2R3”, pois neles estão situados os fornos R1, R2 e R3, juntamente com os silos onde são armazenadas as matérias-primas utilizadas no abastecimento dos referidos fornos.

Diante do acima exposto e com base no inciso III e 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, considerando a proporcionalidade das exportações realizadas pela Impugnante, no que se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento autuado nos setores laboratório, matéria prima do R1, matéria prima do R2R3, galpão britagem e galpão britagem expedição, prédio R1, prédio R2R3.

Frise-se, por oportuno, que os juros moratórios incidentes sobre o *quantum* do imposto exigido no período em comento, devem ser decontados, passando incidir a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Sala das Sessões, 02 de maio de 2013.

Fernando Luiz Saldanha
Conselheiro

CC/MIG

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.093/13/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000171958-19
Impugnação: 40.010130873-47
Impugnante: Vale Manganês S.A
IE: 461123280.01-02
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)
Origem: DF/BH-3 - Belo Horizonte

Voto proferido pelo Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso, 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.

Trata-se de entendimento acerca da exclusão das multas aplicadas e da incidência dos juros moratórios a partir da data de intimação do presente Auto de Infração, tendo em vista ser esta a data em que se efetiva a cobrança do imposto relativo ao estorno de créditos provenientes da entrada de energia elétrica consumida em setores alheios ao processo produtivo e apropriados na proporção das operações destinadas ao exterior.

É de bom alvitre salientar que até **16 de agosto de 2012**, a legislação tributária mineira previa erroneamente a possibilidade de aproveitamento de crédito relativo a entrada de energia elétrica que fosse consumida por estabelecimento que realizasse operações ou prestações para o exterior, na proporção destas em relação às operações ou prestações totais, nos termos das alíneas “b” e “c” do inciso I do § 4º do art. 66 do RICMS/02, *in verbis*:

RICMS/02

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

(...)

§ 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 2019:

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

b) que for consumida no processo de industrialização;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Com a publicação do Decreto nº 46.022/12, houve a correção da legislação tributária com a revogação dos referidos dispositivos e adoção de nova redação nos seguintes termos:

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

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

II - que for consumida no processo de industrialização;

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

IV - nas demais hipóteses, por qualquer estabelecimento, a partir de 1º de janeiro de 2020. (destacou-se)

Saliente-se que o erro da legislação tributária mineira, que ensejou as alterações mencionadas do RICMS/02, decorre do disposto na Lei Complementar nº 87/96 que, em seu art. 33, inciso II, alínea 'c', prevê expressamente que, em relação a estabelecimentos que não promovem saída de energia elétrica, somente a consumida no processo de industrialização enseja crédito do imposto, conforme abaixo:

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

(...)

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

(...)

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

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

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; e

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

d) a partir de 1o de janeiro de 2020 nas demais hipóteses; (destacou-se)

A autorização da lei complementar no que se refere aos estabelecimentos industriais exportadores é para **a manutenção do crédito** relativo às aquisições de energia elétrica consumida na produção de mercadorias ou bens destinados ao exterior.

Isso porque a Lei Complementar nº 87/96 instituiu a não incidência do imposto nas remessas de mercadorias ou bens para o exterior, o que determinaria, em vista da regra geral prevista na Constituição Federal, consoante alínea “b”, inciso II, § 2º de seu art. 155, o estorno desse crédito, conforme se segue:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

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

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

(...)

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores; (grifou-se)

Tendo em vista tais regramentos, o legislador decidiu pela manutenção do crédito relativo à entrada de energia elétrica consumida no processo de industrialização, conforme inciso I do § 3º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 20.

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

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

Assim, do disposto na lei complementar se conclui a impossibilidade lógica de manutenção de um crédito relativo a energia elétrica consumida em setores alheios ao produtivo que sequer a apropriação do respectivo crédito foi autorizada.

Desse modo, as disposições do RICMS/02, já citadas, estavam em desacordo com o previsto na Lei Complementar nº 87/96, sendo retificadas somente a partir de 16 de agosto de 2012, data posterior ao período autuado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se que erros na legislação tributária, inclusive em suas normas complementares, não excluem a exigência do imposto, se devida em vista de normas superiores que a preveem, como no caso dos autos, mesmo durante a vigência das normas inquinadas.

No entanto, tal situação impede a imposição de penalidades e juros moratórios no período de observância das normas equívocas, nos termos do parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

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)

No que se refere especificamente aos juros moratórios, dada a sua natureza exclusivamente indenizatória pela mora do devedor, sua incidência deve ocorrer a partir da data em que se exige o recolhimento do referido imposto, a qual, no caso dos autos, é a data da intimação do contribuinte do presente Auto de Infração.

Portanto, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as multas aplicadas, com base no art. 100, III c/c parágrafo único do CTN, na proporção das saídas destinadas ao exterior em relação às saídas totais do estabelecimento, no que se refere à energia elétrica consumida no estabelecimento autuado nos setores laboratórios, matéria prima do R1, matéria prima do R2R3, galpão britagem e galpão britagem expedição, prédio R1, prédio R2R3, devendo os juros moratórios incidir sobre o *quantum* desse imposto exigido somente a partir da data de intimação do Auto de Infração.

Sala das Sessões, 02 de maio de 2013.

Ricardo Wagner Lucas Cardoso
Conselheiro