

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.741/08/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000148722-16
Impugnação: 40.101149995-59
Impugnante: Rio Paracatu Mineração S.A.
IE: 470.447485.0056
Proc. S. Passivo: Sérgio Braz de Salles Abreu/Outros
Origem: DF/Unai

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO – Constatado o aproveitamento indevido de crédito de ICMS, nos exercícios de 2001 a 2004, decorrente da aquisição de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXVI, da Lei nº 6.763/75 (a partir de novembro de 2003). Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências referentes à bomba utilizada na extração de minério, concreto refratário e diversas peças de reposição utilizadas na estrutura industrial, considerando-se a Instrução Normativa 01/2001, conforme reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco e, ainda, para excluir as exigências relativas a “peneira” e, do estorno de crédito realizado pelo Fisco, o valor correspondente ao percentual das saídas para exportação para o exterior em relação às saídas do estabelecimento. Infração, em parte, caracterizada.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Constatado a falta de recolhimento, pela Autuada, nos exercícios de 2001 a 2004, do ICMS relativo ao diferencial de alíquotas, em operações interestaduais, relativamente à aquisição de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Exigências de ICMS e multa de revalidação. Acolhimento parcial das razões da Impugnante para excluir as exigências referentes à bomba utilizada na extração de minério, concreto refratário e diversas peças de reposição utilizadas na estrutura industrial, considerando-se a Instrução Normativa 01/2001, conforme reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco. Infração caracterizada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo, no período de janeiro de 2001 a agosto de 2004, lançados como produtos intermediários em desacordo

com o previsto na Instrução Normativa SLT 01/86 e IN SLT 01/01, bem como sobre a falta de recolhimento de ICMS relativo ao diferencial de alíquotas relativo à aquisição interestadual dos mesmos materiais.

Exige-se ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXVI, da Lei nº 6.763/75 (a partir de novembro de 2003).

O processo foi instruído pelo Fisco com o Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF (fl. 02); Auto de Infração – AI (fls. 03/05); Demonstrativo de Correção Monetária e Multas - DCMM (fls. 06/08); Relatório Fiscal com Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 09/10); Planilha I – Lista de produtos de uso/consumo, lançados como produtos intermediários (fls. 11/13); Planilha II – Demonstrativo de ICMS a estornar e diferencial de alíquota a recolher (fls. 14/115); Recomposição da Conta Gráfica (fls. 116/123).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 126/130, onde alega sinteticamente o abaixo.

Em preliminar, pede a revisão dos valores lançados no AI em virtude de erro formal nas planilhas de recomposição da conta gráfica do ICMS, alegando que o agente fiscal somou saldos devedores em meses do exercício de 2001, olvidando-se de promover o devido ajuste mês a mês, o que gerou excesso de tributação.

Argumenta que os anexos ao Auto de Infração contêm informações e dados de empresa diversa da Requerente, fato que reforça a necessidade de revisão da planilha de valores.

Afirma que os produtos arrolados nas planilhas são considerados intermediários na exata definição e abrangência dada pela Instrução Normativa SLT nº 01/01, cuja existência foi ignorada para efeitos de autuação.

Para que não haja dúvida quanto à perfeita adequação das citadas mercadorias ao conceito de produto intermediário, requer realização de perícia técnica. Para tanto, indica assistente técnico e relaciona quesitos à fl. 129.

Ao final de sua Impugnação, a Requerente pleiteia a conversão do julgamento em diligência para que a perícia possa comprovar que as mercadorias da planilha anexa ao Auto de Infração não dizem respeito às aquisições de bens de uso e consumo do estabelecimento. Requer, ainda, seja o lançamento julgado improcedente.

Da Manifestação Fiscal e da 1ª Reformulação do Crédito Tributário

Em manifestação de fls. 137/142, o Fisco acata parcialmente as alegações da defesa. Admite, inicialmente, a existência de erros na Verificação Fiscal Analítica e considera plenamente dispensável a realização de perícia para verificação dos bens arrolados no Auto de Infração, uma vez que não pairam dúvidas quanto à inadequação dos mesmos ao conceito de produto intermediário. Promove, ainda, a retificação no trabalho fiscal (fls. 143/147) e DCMM (fls. 148/150).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No mérito, argumenta que todos os produtos relacionados nas planilhas, a teor do disposto na Instrução Normativa SLT 01/86 e 01/01, não são considerados intermediários.

Requer, diante do exposto, a procedência parcial do lançamento, conforme alteração que promove.

A Impugnante é comunicada da reformulação do crédito tributário às fls. 157/158.

Do Aditamento à Impugnação

Às fls. 161/168, a Impugnante retorna aos Autos apresentando recurso que denomina de “Reclamação”. Para tanto, solicita que sejam efetuados novos ajustes na base de cálculo relativa à apropriação de créditos do ICMS nas operações em tela. Argumenta que, da análise da planilha montada pelo Fisco, extrai-se que foram consideradas diversas notas fiscais de entrada que, entretanto, acabaram sendo devolvidas posteriormente com o devido estorno do ICMS creditado. Solicita, às fls. 170/171, que as mesmas sejam excluídas.

Reitera o pedido de perícia para que o perito indicado tenha oportunidade de verificar *in loco* que as mercadorias indicadas pelo Fisco na planilha anexa ao Auto de Infração dizem respeito a produtos intermediários na exata acepção da Instrução Normativa SLT nº 01/0 interpretada em conjunto com a IN SLT 01/86. Argumenta que, como se pode verificar da prova acostada aos autos, esses produtos não são totalmente consumidos ao longo do processo produtivo, não podendo ser, dessa forma, equiparados aos bens de uso e consumo tradicionais. Por considerar a perícia fundamental ao deslinde da controvérsia, traz ilustrações de peças e partes da indústria que entende sejam convincentes da necessidade de produção de prova pericial (fls. 163/166).

Anexa cópias de notas fiscais (fls. 172/338) e mais ilustrações de peças e partes da estrutura industrial (fls. 339/360).

Da 2ª Reformulação do Crédito Tributário

O Fisco exclui as exigências relativas às notas fiscais cujas mercadorias foram devolvidas e promove reformulação do crédito tributário (fls. 362 e 366/369), DCMM (fls. 363/365), da qual a Impugnante é intimada (fls. 372/373), manifestando-se à fl. 378 dizendo estar ciente da reformulação e solicitando que seja dado prosseguimento tendo em vista seu pedido de perícia e de improcedência do AI.

Da Diligência determinada pela Auditoria Fiscal e da 3ª Reformulação do Crédito Tributário

A então Auditoria Fiscal determina a realização da diligência de fl. 375, para que o Fiscal Autuante elaborasse uma nova Planilha II (original de fls. 14/115), fazendo constar desta as alterações efetuadas após o acatamento parcial da Impugnação (exclusão de notas fiscais de devolução), de forma a justificar o valor do ICMS estornado, apontado à fl. 362 e, em atendimento à solicitação do CC/MG incluir a informação quanto ao local de uso e destinação do produto dentro do processo

produtivo da Autuada, estabelecendo a co-relação entre cada produto ali listado com o Grupo a que se refere, nos moldes dos agrupamentos enumerados na Planilha I (fls. 11/13), bastando, para tanto, acrescer a indicação do Grupo (I a XIII), conforme o caso.

O Fisco, para atender a diligência, intima a Autuada, solicitando informação quanto ao local de uso e destinação de cada produto mediante preenchimento da planilha eletrônica encaminhada (fl. 389).

A Impugnante, em atendimento à intimação, comparece aos autos (fls. 392/393), apresentando planilha com as informações solicitadas, oportunidade na qual ressalta que a classificação quanto ao local de uso e destinação está nos moldes dos agrupamentos elaborado pelo Fisco, os quais não correspondem ao entendimento do contribuinte.

O Fisco promove a 3ª reformulação do crédito tributário (fl. 394 e 398/401), DCMM (fls. 395/397) e junta novas planilhas, cumprindo a diligência (fls. 402/509).

Às fls. 511/513, concedeu-se vistas à Impugnante.

Do Deferimento do Pedido de Realização de Perícia e das Conclusões e 4ª Reformulação do Crédito Tributário

Às fls. 516/517, a então Auditoria Fiscal decide pelo deferimento do pedido de prova pericial, formula quesitos e a Autuada é intimada da decisão (fl. 518).

A Autoridade Fazendária designa servidores para exercer as funções de perito e assistente técnico (fl. 521). De acordo com as conclusões da perícia, exceto os itens relacionados na planilha de fl. 527, cujos produtos foram considerados como sendo do ativo permanente (imobilizado), “*todos os demais são considerados produtos intermediários em conformidade com as Instruções Normativas SLT 01/86 e 01/2001.*” (fls. 524/526).

A Autoridade Fazendária promove a remessa dos autos à Auditoria Fiscal informando que “*os assistentes técnicos não apresentaram laudos em separado*” (fl. 528). Esta, determina a realização da diligência de fl. 529, dirigida ao Fisco, para cumprimento do disposto no art. 115, § 8º, itens 1 e 2, da CLTA/MG, então em vigor.

O Sujeito Passivo, regularmente intimado, às fls. 532/536, manifesta-se sobre o Laudo Pericial dizendo que, apesar das conclusões da perícia de que a grande maioria dos produtos consiste em produtos intermediários, padece o Laudo Pericial de omissão quanto aos quesitos formulados por ela, que ora reproduz à fl. 533.

O Fisco se manifesta às fls. 541/549, discorrendo, no início, sobre conceitos e entendimentos doutrinários relacionados a Sistema de Produção, Linha de produção, Processo de Produção, Produtos Intermediários, Matéria-prima, Ativo Imobilizado, Materiais de Uso e Consumo; e, a seguir, sobre as razões da normatização e conceituação de Produtos Intermediários, que justificaram a edição das Instruções Normativas 01/86 e 01/2001; junta planilhas elucidativas sobre o local de aplicação, bem como a função dos produtos, dividindo-os em grupos – itens I a XII (fls. 550/ 553).

Com base nos critérios apresentados na manifestação ao Laudo Pericial, o Fisco acata parcialmente a perícia e promove a 4ª reformulação no trabalho fiscal. Os

produtos, sobre os quais foi mantido o estorno, estão relacionados às fls. 555/588, crédito tributário remanescente demonstrado às fls. 554 e 589/592, DCMR às fls. 593/595.

Regularmente intimada da reformulação (fl. 597), a Impugnante se manifesta às fls. 599/604. Pede a manutenção da “perícia oficial” alegando que a manifestação do Fisco sobre o Laudo é intempestiva, diz que não há previsão na CLTA para realização de nova perícia como pretendeu o Fisco, requer ao final o arquivamento do PTA.

O Fisco, por sua vez, se manifesta às fls. 605/608. Discorda dos argumentos apresentados pela Impugnante explicando que o prazo previsto no art. 115 da CLTA não foi extrapolado, considerando-se o termo inicial a partir do momento em que o processo foi encaminhado à autoridade fazendária para tal finalidade; afirma que houve apenas uma perícia, aquela realizada em 2006, salienta que as visitas à empresa, realizadas em fevereiro de 2007, tiveram como objetivo a padronização de critérios necessários à análise de pedidos de transferências de créditos feitos mensalmente pela Autuada, e jamais visaram a manifestação sobre o laudo pericial constante neste processo, embora os parâmetros adotados desde então, sejam os mesmos ora aplicados; assegura que, na análise de transferência de créditos, tais parâmetros são integralmente aceitos pela Autuada visto que não houve impugnação quanto aos créditos glosados; propugna pelo acatamento parcial da perícia afirmando que a explicação dos parâmetros adotados no parecer de fls. 541/549, por si só aponta os equívocos da perícia.

Conclui opinando pela procedência parcial do lançamento.

Do Parecer da Assessoria do CC/MG

A Assessoria do CC/MG, em bem fundamentado parecer de fls. 623/627, que foi adotado para a decisão, da qual passou a fazer parte integrante, opina pela procedência parcial do lançamento nos termos da última reformulação efetuada pelo Fisco.

Do início do julgamento

Em 13/08/08, a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG acorda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do Auto de Infração. Ainda em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, nos termos da Portaria nº 04, de 19/02/2001, marcando-se extra pauta para o dia 19/08/08, ficando proferidos os votos dos Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator) e Sauro Henrique de Almeida (Revisor), que julgavam parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 550/595 e, ainda, para excluir: 1) as exigências relativas a "peneira" e 2) do estorno de crédito realizado pelo Fisco o valor correspondente ao percentual das saídas para exportação em relação às saídas do estabelecimento.

DECISÃO

Cuida a presente autuação sobre aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo, no período de janeiro de 2001 a agosto de 2004, lançados como produtos intermediários em desacordo com o previsto na Instrução Normativa SLT 01/86 e IN SLT 01/01, bem como sobre a falta de recolhimento de ICMS relativo ao diferencial de alíquotas relativo à aquisição interestadual dos mesmos materiais, pelo que se exigiu ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. XXVI, da Lei nº 6.763/75 (a partir de novembro de 2003).

Adota-se, para a presente decisão, da qual passam a fazer parte integrante, o bem fundamentado parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 620 a 627, com pequenas modificações.

Da Preliminar

A Autuada, em preliminar, pede a revisão dos valores lançados no AI, sob pena de nulidade do lançamento, em virtude de erro formal nas planilhas de recomposição da conta gráfica do ICMS, alegando que o Fisco somou saldos devedores em meses do exercício de 2001, olvidando-se de promover o devido ajuste mês a mês, o que gerou excesso de tributação.

Como o Fisco acatou parcialmente as alegações da defesa, admitindo a existência de erros na Verificação Fiscal Analítica e promoveu a retificação do trabalho fiscal conforme reformulação do crédito tributário de fls. 143/147 e DCMM às fls. 148/150, deve ser rejeitada a arguição de nulidade.

Do Mérito

Como já dito, o presente litígio versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2001 a agosto de 2004, apurado por meio de verificação fiscal analítica – VFA, em decorrência de aproveitamento indevido de crédito de ICMS destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo – lançados como produtos intermediários – não acatando o disposto na Instrução Normativa SLT 01/86 e IN SLT 01/01, bem como sobre a falta de recolhimento de ICMS relativo ao diferencial de alíquotas relativo à aquisição interestadual dos mesmos materiais.

Exigiu-se ICMS, apurado mediante recomposição da conta gráfica, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no inc. XXVI do art. 55, Lei nº 6.763/75, incidente a partir de novembro de 2003.

De acordo com o art. 2º da Ata de Assembléia (fl. 381), a sociedade tem por objeto social a pesquisa, lavra, exploração, mineração, processamento, fusão e refinação de metal, distribuição, comercialização e exportação de ouro e quaisquer outros minérios ou substâncias minerais. No SICAF consta que o Contribuinte inscreveu-se neste Estado em janeiro/85 e encontra-se em atividade.

Devido à grande quantidade de itens de mercadorias a serem analisadas, o Fisco as dividiu em Grupos, enumerados de I a XIII, conforme o local de aplicação, a saber: I – Parte da Estrutura Industrial Destinada à Movimentação de Minério; II – Parte da Estrutura Industrial Destinada ao Bombeamento de Minério; III – Parte da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estrutura Industrial Utilizada como Base/Suporte dos Equipamentos; IV – Peça de Reposição da Estrutura Industrial Destinada à Movimentação de Minério; V – Peça de Reposição para Vedação nos Equipamentos da Estrutura Industrial; VI – Peça de Reposição Utilizada na Estrutura Industrial; VII – Peça de Reposição Utilizada na Fixação da Estrutura Industrial; VIII – Peça de Reposição Utilizada na Tubulação de Movimentação de Minério; IX – Peça de Reposição Utilizada nas Bombas; X – Peça de Reposição Utilizada no Forno; XI – Peça de Reposição Utilizada no Trator; XII – Revestimentos Diversos e XIII – Refratários (fls. 11/13 e 550/551).

Antes do início da ação fiscal, a Contribuinte foi intimado a apresentar planilha com informações referentes aos produtos em questão, quais sejam, locais de aplicação e descrição da utilização, que resultou na apresentação da “Relação Matérias Primas/Produtos Intermediários”, por meio da qual a Autuada informou que a finalidade de todos os produtos relacionados seria “PI”, ou seja, produto intermediário (fls. 151/156).

As conclusões da perícia também foram nesse sentido (fl. 524/526). Por sua vez, o Fisco, com base nos critérios utilizados na análise de pedidos de transferência de crédito formulados, mensalmente, pela Autuada, excluiu grande parte dos produtos ao entendimento de que os mesmos, de fato, estariam compreendidos no conceito de produtos intermediários, consubstanciados na IN 01/86, mantendo-se o estorno com relação às mercadorias consideradas como sendo de uso e consumo, demonstrado às fls. 555/588.

Da análise do Despacho da Auditoria Fiscal que decidiu pelo deferimento da perícia, constatou-se que os quesitos formulados buscam por esclarecimentos acerca do preenchimento dos requisitos necessários para que um produto seja classificado como intermediário, à luz da conceituação definida pela IN 01/86, quais sejam, com relação a produto individualizado, aquele consumido imediate e integralmente (exaurimento total), e que seja essencial à obtenção de novo produto; no caso de parte ou peça de máquina, aparelho ou equipamento, aquele que **cumulativamente**, seja empregada em contato físico com o minério, perca suas dimensões ou características originais e que exija substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento (fl. 516). Por outro lado, as constatações contidas no Laudo Pericial reportam-se, tão somente, à IN 01/2001.

Como bem salientou o Fisco, a IN 01/2001 surgiu da necessidade de suplementar a IN 01/86 relativamente ao que possa ser considerado como atividade pertencente ao processo produtivo, particularmente no ramo da indústria de mineração, uma vez que, no contexto da IN 01/86 não estão esclarecidas dúvidas quanto à forma de interpretação de determinadas atividades no tocante a considerá-las como principais ou marginais na linha de produção.

Esclarece que a IN 01/2001 subtrai do universo de atividades marginais ao processo produtivo todas as atividades desde a fase de desmonte da rocha ou remoção do estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério desde o local da extração até o de beneficiamento (ou estocagem), posicionando tais atividades como principais na linha de produção do sistema produtivo industrial. Veja-se:

Instrução Normativa SLT nº 01/2001

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

Art. 2º- Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

Esta não se preocupa, dessa forma, em conceituar o que seja produto intermediário, e, sim, delimitar o universo de atividades (no ramo da indústria mineradora) onde os produtos ali consumidos devam ser encarados como Produtos Intermediários, devendo o intérprete se reportar à IN 01/86 para esclarecimentos conceituais.

Atendo-se às conceituações fixadas na IN 01/86, com a razão o Fisco ao acatar parcialmente os termos do Laudo Pericial, não havendo, contudo, se falar em “nova perícia” como deixa transparecer a Impugnante. Na verdade, o que ocorreu foi a uniformização de procedimentos mediante a definição de critérios e parâmetros adotados em situações da mesma natureza (transferência de créditos) requeridos pela própria Autuada, os quais não foram contestados.

A alegada intempestividade da manifestação da autoridade fazendária sobre o Laudo Pericial não restou caracterizada.

Com efeito, as exigências remanescentes se restringem às mercadorias relacionadas nas planilhas fls. 555/588, quais sejam, peneiras, redutor, caixa perfurada, faca em aço, cilindro, célula de flotação emborrachada, distribuidor central (Grupo I), tubo inox, tudo aço, rotor (Grupo II), eixo tambor, raspador gaiola, eixo agitador (Grupo IV), tira borracha, bucha, selo borracha (Grupo V) rodízio fixo, correia transversal, excêntrico, carrinho para lingoteira (Grupo VI) parafusos (Grupo VII), dinamômetro, carretel, cachimbo, emborrachado adaptador, emborrachamentos diversos (Grupo VIII), crivo inferior, anel vedação (Grupo IX), bandejas, cadinho grafite (Grupo X), proteção de rotor, protetor, proteção braço (Grupo XI), e borrachas, lençol de borracha, placas revestimento (Grupo XII).

Como se vê da descrição minuciosa acima, não se identificam produtos que possam ser considerados insumos de produção ou produtos intermediários. Com base nas conclusões da perícia e observados os parâmetros definidos pelo Fisco, a totalidade dos produtos do Grupo III e XIII foi excluída.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se, da análise das planilhas fls. 555/588, onde estão demonstradas as exigências remanescentes, que a grande maioria dos produtos está classificada no Grupo XII – Revestimentos diversos, os quais não se enquadram na conceituação de produto intermediário, sobretudo no que tange aos requisitos, exaurimento (consumido imediate e integralmente), essencialidade (essencial à obtenção do novo produto), estabeleça contato físico com o minério, perda das dimensões e características originais.

Mediante o simples confronto entre os produtos constantes nas planilhas de fls. 555/588, com as informações apresentadas pela própria Impugnante às fls.153/156, acerca do local de consumo e descrição detalhada da utilização dos produtos, verifica-se que tais produtos se tratam de materiais de uso e consumo, caracterizando assim o aproveitamento indevido do imposto destacado nos respectivos documentos, tornando-se legítimo o estorno dos créditos conforme demonstrado à fl. 554.

Contudo, verifica-se que nas planilhas de fls. 555/588 consta a exigência de estorno de crédito relativo a aquisições de produto descrito como “peneira”, informado como tendo local de uso “Grupo I – Parte da Estrutura Industrial Destinada à Movimentação de Minério”, produto classificado como produto intermediário pela IN SLT 01/01 em seu art. 2º. Desse modo, por ser considerado produto intermediário, deve ser permitida a apropriação do crédito pela sua aquisição, excluindo tal produto das citadas planilhas.

Em se tratando de material de uso e consumo, correto afiguram-se as exigências relativas ao diferencial de alíquotas. As aquisições dos mesmos encerram um ciclo econômico, colocando o Sujeito Passivo na condição de contribuinte e consumidor final.

A cobrança do diferencial de alíquotas, nas aquisições interestaduais de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, encontra sustentação em preceitos contidos na legislação mineira – art. 5º, § 1º, item 6, c/c art. 6º, inciso II, e art. 12 da Lei nº 6.763/75, a seguir transcritos:

Art. 5º – (omissis)

(...)

§ 1º – O imposto incide sobre:

(...)

6) a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

Art. 6º – Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

II – na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12 - (omissis)

(...)

§ 2º - Na hipótese de operação ou prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação."

Tais dispositivos também se encontram no RICMS/96, em seus artigos 1º, inc. VII, art. 2º, inc. II e art. 43, §1º e no RICMS/02, em seus artigos 1º, inc. VII, art. 2º, inc. II e art. 43, inc. XII.

Por outro lado, a Lei Complementar nº 87/96 previu 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:

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;** (Grifamos)

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;** (Grifamos)

O Regulamento do ICMS de 1996 previa:

Art. 66 - Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou prestações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

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

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

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

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

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

3) o valor do imposto correspondente:

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

(...)

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)- (Grifamos)**

Do mesmo modo o RICMS de 2002, com redação que vigiu até 13/08/2007:

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

(...)

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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 15/12/2002 a 13/08/2007)**

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

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

RICMS/96

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

(...)

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

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 art. 1º, e vigência estabelecida pelo art. 3º, III, ambos do Dec. nº 44.441, de 25/01/2007)- (Grifamos)**

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpra salientar que o órgão responsável pela interpretação da legislação tributária, dentro da estrutura da Secretaria de Estado da Fazenda, a Superintendência de Tributação (SUTRI), sustenta o mesmo entendimento acima, conforme Consulta de Contribuinte nº 89/2004, que traz a seguinte ementa:

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/2002).

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 12/08/07, 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.

Existindo a diferença no seio do Regulamento, é razoável o entendimento de que o material de uso/consumo mencionado não é produto intermediário, caracterizando-se exatamente por aquele que não atende aos ditames da Instrução Normativa 01/01, mas que está vinculado ao processo produtivo. Dessa forma, deve ser excluído, do estorno de crédito, o valor correspondente ao percentual das saídas para exportação para o exterior em relação às saídas do estabelecimento.

Sobre os valores estornados, legítima também é a aplicação da Multa Isolada prevista no inc. XXVI, art. 55 da Lei 6763/75, incidente a partir de novembro/2003, *verbis*:

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; (**Efeitos a partir de 1º/11/2003** - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003)

Diante do exposto, em razão da aplicação da Portaria nº 04/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 13/08/08. ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação efetuada pelo Fisco às fls. 550/595 e, ainda, para excluir: 1) as exigências relativas a "peneira" e 2) do estorno de crédito realizado pelo Fisco o valor correspondente ao percentual das saídas para exportação em relação às saídas do estabelecimento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 19 de agosto de 2008.

**Mauro Heleno Galvão
Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior
Relator**

CC/MIG