

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.615/10/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000163503-57  
Recurso de Revisão: 40.060127924-59  
Recorrente: Vale S.A.  
IE: 054024161.39-58  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outros  
Origem: DF/Ipatinga

### **EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Imputação de aproveitamento indevido de créditos de ICMS decorrentes de aquisição de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6763/75, majorada em razão de reincidência. Entretanto, aplica-se ao caso, o disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, em relação aos produtos consumidos diretamente no processo produtivo, de modo a conceder o crédito na proporcionalidade entre as exportações e o faturamento total, alterando-se, em parte, a decisão da Câmara a quo. Recurso de Revisão conhecido por unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em virtude do aproveitamento indevido de créditos destacados nos documentos fiscais, relacionados às fls. 16/21, correspondentes a aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento destinatário, compreendendo o período de 01/01/04 a 31/12/08.

O Fisco apontou a prática de reincidência do Sujeito Passivo no cometimento da infração, em face do PTA nº 01.000156390-60.

A decisão consubstanciada no Acórdão n.º 19.674/10/3ª, pelo voto de qualidade, julgou procedente o lançamento.

Inconformada, a Recorrente interpõe, tempestivamente, por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 302/314.

### **DECISÃO**

#### **Da Preliminar**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Superada, de plano, as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, I do RPTA/MG, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, revela-se cabível o presente Recurso de Revisão.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre recolhimento a menor do ICMS apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em virtude do aproveitamento indevido de créditos destacados nos documentos fiscais, relacionados às fls. 16/21, correspondentes a aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento destinatário, compreendendo o período de 01/01/04 a 31/12/08.

O Fisco apontou a prática de reincidência do sujeito passivo no cometimento da infração, em face do PTA n.º 01.000156390-60.

Repassando a planilha de fls. 16/21, percebe-se que o crédito do imposto está vinculado às aquisições de graxas, óleos, pneus e rolos.

Por sua vez, a planilha de fls. 249/257 fornece as informações necessárias, permitindo a esta Casa conhecer o local de aplicação dos produtos e suas finalidades no processo produtivo da Recorrente.

Desta forma, a princípio, o cerne da questão consiste no correto enquadramento dos materiais, para efeito de crédito de ICMS, ou seja, uso e consumo, como pretendido pelo Fisco, ou intermediário, como pretendido pela Contribuinte.

O RICMS/02, ao regulamentar a matéria, no que interessa aos autos, assim prescreve:

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:

.....

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;

Segundo a IN SLT n.º 01/86, produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do imposto, é aquele que empregado diretamente no processo de industrialização, seja integrado ao novo produto. Foi definido ainda, por extensão, o conceito de produto intermediário como aquele que, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização. Por

consumo imediato entende-se o consumo direto no processo de industrialização, ou seja, em um ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto. Por consumo integral, entende-se o esgotamento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, ou seja, o consumo ou desgaste, contínuo, gradativo e progressivo, na linha de industrialização, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento da finalidade específica no processo, sem comportar recuperação ou restauração.

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

Não se consideram consumidos imediata e integralmente os produtos, tais como partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas. Excepcionam-se as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, a qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou esgotamento, embora preservada a estrutura que as complementa ou as contém.

No caso dos autos, o fato do óleo lubrificante ser aplicado na perfuratriz, que é utilizada no processo de produção, não autoriza a conclusão de que ele possa ser classificado como produto intermediário.

Com efeito, não se discute a essencialidade do óleo e da graxa enquanto agentes de proteção, manutenção e de funcionamento dos equipamentos, mas o que a legislação admite como produto intermediário é a essencialidade na composição do produto em elaboração, *in casu*, o minério de ferro.

Nesse sentido, os materiais considerados pelo Fisco não se enquadram no conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa SLT n° 01/86, uma vez que é fato incontroverso que os mesmos não se integram ao novo produto e/ou não se consomem imediata e integralmente no curso da industrialização.

Importante ressaltar ainda, que o Fisco não procedeu ao estorno dos créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais abarcados pela Instrução Normativa IN SLT n° 01/01.

Noutra linha, a Recorrente, além de considerar tais produtos como intermediários, postulou o creditamento do imposto em face da norma albergada na Lei Complementar n° 87/96, por se tratar de contribuinte exportador.

Com efeito, o RICMS/02, até 13/08/07, tratava da matéria no art. 66, com a seguinte disposição:

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

...

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

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

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

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

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

Cabe destacar que os incisos acima transcritos conviviam em harmonia legislativa com os outros dispositivos que cuidavam o crédito do imposto, em relações à generalidade das operações dos estabelecimentos.

Desta forma, existindo diferença no seio do regulamento, é razoável o entendimento de que o material de uso/consumo mencionado não é o produto intermediário, caracterizando-se exatamente por aquele que não atende aos ditames da Instrução Normativa 01/86, mas que está vinculado ao processo produtivo.

Assim vinha decidindo este Conselho, até a edição do Decreto nº 45.388/10.

Após a publicação da mencionada norma regulamentar, a matéria foi levada à 3ª Câmara de Julgamento que, pelo voto de qualidade, entendeu aplicável retroativamente a regra posta no Decreto nº 45.388/10, resultando no acórdão ora recorrido.

Com efeito, os votos condutores sustentaram que os produtos não se classificam como intermediários, aplicando-se a regra geral de não concessão de créditos de ICMS em casos tais.

No tocante à aplicação do então inciso VI do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02, a Câmara assim fundamentou a decisão:

.....

Não obstante a redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, pudesse comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso e consumo, na proporção das exportações, o entendimento da Administração Tributária deste Estado é pela impossibilidade do crédito mencionado. É o que se depreende da resposta à Consulta de Contribuintes nº 213/07, que não deixa dúvida sobre o entendimento da SEF/MG acerca do tema em questão:

“CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/2007

PTA Nº : 16.000166626-41

CONSULENTE : Siderúrgica Alterosa S/A

ORIGEM : Pará de Minas – MG

ICMS – CRÉDITO – ÓLEO DIESEL – SIDERURGIA – A integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

EXPOSIÇÃO:

A Consulente, com apuração de ICMS por débito e crédito, informa ter por atividade principal a produção de ferro-gusa.

Entende ter direito à apropriação, a título de crédito, do valor do ICMS, inclusive substituição tributária, correspondente à aquisição de óleo diesel para consumo em pás carregadeiras e caminhões bruck utilizados para carregamento e movimentação de minério de ferro e ferro-gusa em seu estabelecimento. As pás carregadeiras são utilizadas para retirar minério de ferro do pátio de estocagem e colocá-los nos silos que alimentam os alto-fornos, assim como para carregar caminhões de transporte com o ferro-gusa estocado no pátio. Os caminhões bruck são utilizados para transportar o ferro-gusa retirado das lingoteiras até o pátio de estocagem do produto final.

Argumenta também ter direito à apropriação, a título de crédito, do valor do ICMS relativo à aquisição de insumos empregados na produção do ferro-gusa, que não integram o produto final e não são consumidos em contato direto com o produto em elaboração, tais como lubrificante, chapas e tubos de aço, eletrodos, oxigênio para soldagem, material de proteção individual, condutores elétricos e rolamentos, utilizados na elaboração de produtos destinados à exportação, tendo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em vista o disposto no inciso VI do art. 66, Parte Geral do RICMS/2002.

Isto posto,

CONSULTA:

1 - Poderá apropriar, a título de crédito, do valor do ICMS retido por substituição tributária e informado nas notas fiscais de aquisição de óleo diesel consumido nas pás carregadeiras e nos caminhões bruck, conforme relatado?

2 - Poderá apropriar, a título de crédito, do valor do ICMS relativo às aquisições de insumos destinados a uso e consumo, tais como os que foram relacionados, consumidos na industrialização de ferro-gusa destinado ao exterior?

3 - Caso não seja admitido o crédito relativo às entradas de óleo diesel consumido nas pás carregadeiras e nos caminhões bruck, poderá apropriar, a título de crédito, do valor do imposto relativo às entradas do mencionado combustível, proporcionalmente às saídas de ferro-gusa destinadas ao exterior, com base no inciso VI, art. 66, Parte Geral do RICMS/2002?

RESPOSTA:

1 - Não. Nos termos da Instrução Normativa SLT nº 01/1986, são compreendidos entre os produtos intermediários, para efeito de crédito do imposto, aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição. No caso de insumo (óleo combustível), para que seja enquadrado como intermediário é necessário que desenvolva atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha central de produção como propulsor de máquinas e equipamentos em contato físico direto com o produto a ser obtido no final do processo.

Desta forma, para que o óleo combustível gere crédito do imposto, é necessário que o mesmo seja consumido na produção de força motriz empregada diretamente no processo de industrialização, o que não se confirma no exame da situação exposta na consulta.

Então, o produto será considerado intermediário, se atendidas as condições estabelecidas na Instrução Normativa SLT nº 01/1986 e, tratando-se de empresa de mineração, na Instrução Normativa SLT nº 01/2001.

2 e 3 – Não. Nenhuma das hipóteses descritas enseja aproveitamento de créditos de ICMS, ainda que relacionadas a operações de exportação.

Vê-se que a integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei nº 6763/75, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Especificamente, então, o referido ‘consumo’, nos termos do dispositivo legal supramencionado, limita-se ao creditamento de ICMS referente aos produtos intermediários consumidos e não deve ser interpretado como possibilidade de aproveitamento de crédito de ICMS relativo à aquisição de bens de ‘uso e consumo’.

Ressalte-se, inclusive, que o inciso VI, art. 66, Parte Geral do RICMS/2002, foi revogado pelo Decreto nº 44.597/2007.

Finalmente, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Prosseguindo as discussões sobre a matéria, esta Casa voltou a apreciar o tema, quando a 2ª Câmara de Julgamento decidiu pela aplicação da norma regulamentar, de forma retroativa, porém com aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional – CTN, com a exclusão das parcelas relativas às multas e juros. A decisão estampada no Acórdão nº 18.866/10/2ª, encontra-se assim fundamentada:

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

A Lei Complementar nº 87/96 prevê:

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

(...)

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

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

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

I -

II - **darão direito de crédito**, que não será objeto de estorno, as **mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias**

**industrializadas**, inclusive semi-elaboradas, **destinadas ao exterior**; (Grifou-se)

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

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

(...)

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

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

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

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

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

**3) o valor do imposto correspondente:**

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

(...)

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

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

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

(...)

V - **a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização**, geração ou comunicação, observando-se que: (grifou-se)

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

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

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

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

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

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

#### RICMS/96

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

(...)

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

RICMS/02

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

(...)

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

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

Consulta de Contribuinte nº 89/04

**CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO** - Será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo na produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior (artigo 66, inciso VI, Parte Geral, RICMS/02).

Consulta de Contribuinte nº 03/07

**CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO** - A aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02.

Assim, temos que, para as empresas industriais não exportadoras, o creditamento se restringe à aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Por outro lado, em se tratando de

exportação, permitia-se, até 13/08/07, apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados 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.

(...)

Art. 5º. Os créditos tributários poderão ser pagos:

I – de forma integral:

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

Pela norma acima, norma autônoma que não modificou, nem revogou, nem repristinou, nem retroagiu a vigência das normas sobre a matéria tratada no RICMS/02, mas a ela 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do acima exposto e com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, devem ser excluídos, no presente caso, os juros e as multas sobre as exigências relativas às entradas ocorridas até 13/08/07.

Frise-se, por oportuno, que os juros moratórios incidentes sobre o “quantum” do imposto exigido no período em comento, devem ser decotados, devendo incidir a partir de 14/08/07.”

Posteriormente, em 16/07/10, a matéria chegou a esta Câmara Especial que decidiu, à unanimidade, pela não aplicação do disposto na norma (Decreto nº 45.388/10), uma vez o recurso fora aviado anteriormente à publicação do decreto, o que impediria sua apreciação pela Câmara em fase de recursal.

Tal decisão encontra-se posta no Acórdão nº 3.574/10/CE, com a seguinte fundamentação.

“DIANTE DISSO, CONSIDERANDO A DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EM RELAÇÃO AOS ACÓRDÃOS NºS 17.064/05/3ª E 17.074/05/3ª, REPUTA-SE ATENDIDA A SEGUNDA CONDIÇÃO PREVISTA NO INCISO II DO ART. 163 DO RPTA, APROVADO PELO DECRETO Nº 44.747/08, ATENDENDO A EXIGÊNCIA DE PREENCHIMENTO CUMULATIVO DAS CONDIÇÕES, CONFORME PREVISTO NO REFERIDO DISPOSITIVO LEGAL. VIA DE CONSEQUÊNCIA, CONFIGURAM-SE OS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE PARA O RECURSO DE REVISÃO INTERPOSTO PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL (FPE).

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

**DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010**

**(MG DE 03/06/2010)**

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

...

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONFRONTO ENTRE OPERAÇÕES INTERNAS E AQUELAS DESTINADAS AO EXTERIOR.

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

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

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

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

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

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

### **LEI Nº 6763/75:**

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

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

### **RPTA/MG:**

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

...

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

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

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

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

### **LEI Nº 6763/75:**

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

### **RPTA/MG:**

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

DELIBERAÇÃO TOMADA NA REUNIÃO DO CONSELHO PLENO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS, REALIZADA EM 09 DE DEZEMBRO DE 2008, COM A SEGUINTE COMPOSIÇÃO:

PRESIDÊNCIA: ROBERTO NOGUEIRA LIMA

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

### DELIBERAÇÃO 05/08

#### ASSUNTO:

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

#### DELIBERAÇÃO:

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

Agora, vem a esta Câmara Especial a presente decisão, tomada pela 3ª Câmara de Julgamento, pela procedência do lançamento, considerando a retroatividade da norma e as diversas consultas publicadas pela Superintendência de Tributação – SUTRI.

De início, cabe lembrar que, em sentido oposto à decisão recorrida, é possível afirmar que a Superintendência de Tributação – SUTRI, por diversas vezes se posicionou pela validade do dispositivo em análise, considerando a possibilidade de se creditar pelo imposto relativo aos produtos consumidos no processo produtivo, quando se tratar de estabelecimento exportador, como bem descreveu o Conselheiro Relator do Acórdão nº 18.866/10/2ª, ao transcrever as ementas das Consultas nºs 89/04 e 03/07.

Importa, agora, para o deslinde da questão, avaliar se o Decreto nº 45.388/10 se caracteriza como norma autônoma interpretativa, capaz de retroagir no tempo, impondo aos contribuintes o dever de estornar os créditos até então apropriados, ainda que sob a égide da legislação vigente até 13/08/07, ou se se refere exclusivamente ao tratamento especial previsto no Decreto nº 45.358/10, que cuida Programa de Parcelamento Especial de Crédito Tributário relativo ao ICMS - PPE II.

Para o desate da questão, é de bom alvitre analisar o disposto nas Leis Complementares nºs 95, de 26/02/98 (Nacional) e 78, de 09/07/04 (Estado de Minas Gerais).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO 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, 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 estabelecer 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”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, a planilha mencionada na Resolução nº 4.229/10, em suas notas explicativas menciona:

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

Concluindo, é possível afirmar que o Decreto nº 45.388/10 não tratou de nova vedação (retroativa) dos créditos de ICMS, pelo óbice contido no inciso IV do art. 3º da Lei Complementar Estadual nº 78/04, uma vez que o RICMS/02 cuida exclusivamente da matéria.

Na mesma linha, pelos dispositivos acima comentados, conclui-se que a norma em comento cuida exclusivamente da adesão ao Parcelamento Especial, hipótese em que a flexão verbal “deverá”, prevista no art. 2º do citado decreto se restringe àqueles contribuintes que aderiram ao sistema de pagamento especial.

E nem poderia ser diferente, por dois outros motivos:

a) pela própria cláusula de validade do decreto, que estabelece vigência a partir da data de sua publicação;

b) porque a adesão representa abrir mão de direitos adquiridos, nos casos em os processos tributários administrativos obtiveram decisão final irrecurável neste Conselho de Contribuintes, de maneira favorável ao Autuado, com o cancelamento parcial das exigências fiscais, legitimando o creditamento proporcional entre as saídas internas (brasileiras) e aquelas destinadas à exportação.

Neste caso, admitir a tese de retroatividade, sem que o Decreto nº 45.388/10 o faça expressamente, equivale a anular todas as decisões proferidas por este Conselho de Contribuintes em relação à concessão dos créditos na hipótese ora em análise.

Tal situação, no entanto, não se coaduna com o ordenamento mineiro que rege o contencioso administrativo fiscal neste Estado, como destacado no Acórdão nº 3.574/10/CE, cujo trecho adiante se transcreve:

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 deste Conselho.

Relembrando, ao julgar as questões que envolvem a arguição de decadência, esta Casa tem se defrontado com os pedidos dos contribuintes no sentido de aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

Em resposta, com esmagadora maioria, as decisões confirmam o disposto no art. 173, I do mesmo diploma legal, considerando como marco inicial para contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em 28 de dezembro de 2007, ao instituir o Programa de Parcelamento Especial, o Poder Executivo publicou o Decreto nº 44.695, que em seu art. 3º assim prescreve:

DECRETO Nº 44.695, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007

(MG de 29/12/2007)

Institui o Programa de Parcelamento Especial de Crédito Tributário relativo ao ICMS.

.....

Art.3º O crédito tributário consolidado nos termos deste Decreto 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por outro lado, analisando a possível mudança de critério jurídico, transcreve-se a seguir parte do voto da Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, proferido no Acórdão nº 18.866/10/2ª:

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

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

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

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

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

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

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

A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NÃO PODE TRATAR OS CASOS QUE ESTÃO NO PASSADO DE MODO A SE DESVIAREM DA PRÁTICA ATÉ ENTÃO UTILIZADA E NA QUAL O CONTRIBUINTE TINHA CONFIADO. ESTA REGRA TEM QUE TER A MESMA VALIDADE PARA TODOS OS CONTRIBUINTES QUE ESTEJAM NA MESMA SITUAÇÃO. ASSIM, SE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA APLICA DETERMINADA REGRA E

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 ESTABELECEER QUE A OBSERVÂNCIA DOS ATOS NORMATIVOS, NO CASO EM TELA O PRÓPRIO REGULAMENTO DO ICMS, EXCLUÍRIA AS EXIGÊNCIAS.

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

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

Por tudo, verifica-se até aqui, pela fundamentação deste *decisum*, a instauração da insegurança jurídica nas relações entre Administrador e Administrados.

Mas, por outro lado, resta claro que o Conselho de Contribuintes, à unanimidade dos membros que integraram as decisões trazidas à baila, entende que até 13/08/07 havia disposição expressa no RICMS/02 que autorizava a apropriação dos créditos nos moldes ora em discussão.

Por tudo, no presente caso, há de se conceder crédito do imposto, na proporcionalidade das exportações, em relação aos produtos objeto do presente lançamento, vinculados ao processo de produção, por efetivamente serem consumidos na etapa de industrialização.

Pela análise dos autos, em especial a planilha de fls. 249/257, percebe-se que os óleos, as graxas e os rolos são de fato consumidos no processo produtivo. Quanto aos pneus, ressalva deve ser feita em relação àqueles que não são utilizados diretamente na área de produção, mas sim em linhas marginais.

No tocante à esses pneus, não é possível o aproveitamento do crédito, na hipótese mencionada, como no caso do “PNEU ESTR CONST RADIAL”, utilizado na empilhadeira, em uso na “OFICINA DE MINA”, área marginal ao processo produtivo.

Em ambas as hipóteses, os créditos devem ser apropriados no limite da proporcionalidade entre as operações internas e interestaduais, levadas em confronto com as operações de exportação para o exterior. Tais volumes devem ser apurados mediante critérios formais obtidos na análise da escrita fiscal ou comercial da Recorrente, ou outro parâmetro seguro para as partes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutro giro, não procede a alegação da Recorrente de carecer de respaldo legal a aplicação cumulativa da multa de revalidação e da multa isolada, exigidas neste feito fiscal, por entender que ambas se referem a descumprimento de obrigação principal.

De fato, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6763/75 (multa de revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor efetuado pela Recorrente. Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXVI da citada lei (multa isolada) foi exigida pelo aproveitamento indevido do crédito, descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o dever de escriturar **corretamente** seus livros fiscais. Vê-se, portanto, que são infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Destarte, é imperioso afirmar que a aplicação das penalidades foi efetivada na medida prevista na legislação tributária mineira vigente, não competindo, aqui também, a esta Câmara de Julgamento negar aplicação de dispositivo legal, nos termos do já citado art. 110, inciso I do RPTA.

No que tange à aplicação da multa por reincidência, nada foi contestado na peça defensiva, também não o fazendo a Recorrente no presente recurso. Sobre ela, a matéria foi abordada na decisão recorrida.

Esclareça-se que no tocante à utilização da taxa Selic para atualização das exigências, tal regra decorre de mandamento contido na lei mineira, nos termos do art. 226 da Lei nº 6.763/75:

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

Ressalte-se que a matéria vem sendo apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça e sendo confirmada a possibilidade de utilização da referida taxa, quando previsto no ordenamento tributário do Estado, como ocorre no presente caso.

Recentemente, a primeira sessão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), em julgamento de Recursos Especiais Repetitivos, pacificou entendimento de que é legítima a aplicação da taxa Selic aos débitos tributários estaduais pagos em atraso. A decisão acolheu Recurso Especial (REsp nº 879.844) interposto pela AGE -Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais.

Em conformidade com o entendimento apresentado pela AGE, o STJ reconheceu a aplicação da Selic, em virtude da lei permissiva, do Estado de Minas Gerais, que determina a aplicação aos tributos estaduais os mesmos fatores de correção utilizados pela legislação federal.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, para manter o aproveitamento dos créditos na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

proporção das exportações até 13/08/07, excluindo-se desta decisão os pneus utilizados em veículos e equipamentos que não participem dos processos de extração, tratamento ou beneficiamento ou transporte interno de minério. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Relatora), Sauro Henrique de Almeida e André Barros de Moura, que lhe davam provimento parcial, para excluir as exigências relativas a óleo e graxa lubrificante, pneu fora de estrada, "rolo graxa" e rolo impacto e, em relação aos demais produtos, considerar o crédito relativo às entradas ocorridas até 13/08/07 na proporção das exportações. Vencidos, também em parte, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Mauro Heleno Galvão (Revisor), que, em relação à parcela de créditos vinculada à proporção das exportações, com exceção dos pneus utilizados em veículos e equipamentos que não participem dos processos de extração, tratamento ou beneficiamento ou transporte interno de minério, aplicavam o disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN para excluir as parcelas de multas e os juros moratórios, sendo que os juros moratórios voltam a incidir a partir de 14/08/07. Designado relator o Conselheiro Roberto Nogueira Lima. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. João Manoel Martins Vieira Rolla e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa.

**Sala das Sessões, 17 de setembro de 2010.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente / Revisor**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Relator / Designado**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 3.615/10/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000163503-57  
Recurso de Revisão: 40.060127924-59  
Recorrente: Vale S.A.  
IE: 054024161.39-58  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outros  
Origem: DF/Ipatinga

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

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e cinge-se ao mérito das exigências uma vez que, quanto à questão preliminar, o presente voto coincide com a decisão majoritária pelo conhecimento do recurso.

Cumpra também destacar que este voto considera que os produtos óleo e graxa lubrificante, pneu fora de estrada, "rolo graxa" e rolo impacto sobre os quais discute-se a propriedade do aproveitamento do crédito não podem ser tidos como de uso e consumo, mas sim caracterizam-se como produtos intermediários.

No que tange aos demais produtos considero serem os mesmos materiais de uso e consumo, contudo, à luz inciso VI do art. 66 do RICMS/02, deve ser considerado o crédito relativo às entradas ocorridas até 13 de agosto de 2007 na proporção das exportações.

Observe-se que o citado inciso VI do art. 66 do RICMS/02 tinha a seguinte redação no período de 15 de dezembro de 2002 a 13 de agosto de 2007, na forma da redação original do Regulamento:

"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:

.....  
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;  
....."

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feitas estas ponderações, importante ressaltar que a autuação versa sobre a imputação fiscal de recolhimento a menor do ICMS apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em virtude de ter a Fiscalização considerado que a Recorrente aproveitou indevidamente créditos destacados nos documentos fiscais, relacionados às fls. 16/21.

Segundo a Fiscalização os materiais cujas aquisições foram acobertadas pelas notas fiscais objeto da autuação seriam destinados a uso e consumo do estabelecimento da Recorrente.

Analisando a planilha de fls. 16/21, percebe-se que o crédito do imposto está vinculado às aquisições de graxa e óleo lubrificante, pneus fora de estrada, pneu 35, óleo SAE 30, rolo graxa e rolo impacto.

Por sua vez, a planilha de fls. 249/257 fornece as informações necessárias, permitindo conhecer o local de aplicação dos produtos e suas finalidades no processo produtivo da Recorrente.

Desta forma, a princípio, o cerne da questão consiste no correto enquadramento dos materiais, para efeito de crédito de ICMS, ou seja, uso e consumo, como pretendido pelo Fisco, ou intermediário, como sustentado pela Recorrente.

O aproveitamento de créditos do ICMS estabelecido no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da Constituição Federal, encontra-se disciplinado, como regra geral, no art. 20 da Lei Complementar n.º 87/96 que assim determina:

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

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 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;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

.....  
§ 6º Operações tributadas, posteriores a saídas de que trata o § 3º, dão ao estabelecimento que as praticar direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores às isentas ou não tributadas sempre que a saída isenta ou não tributada seja relativa a:

I - produtos agropecuários;

II - quando autorizado em lei estadual, outras mercadorias."

Assim, como pode ser visto na legislação complementar acima transcrita, a única vedação textual trazida pela norma é quanto aos veículos de transporte pessoal até mesmo porque a Lei Complementar n.º 87/96 permite o aproveitamento do crédito do material denominado de uso e consumo, mas determina que tal direito só poderá ser exercido a partir de 1º de janeiro de 2011.

Na esteira da Lei Complementar n.º 87/96, o Estado de Minas Gerais disciplinou o aproveitamento de créditos de ICMS estabelecendo, no art. 31 da Lei n.º 6.763/75, as hipóteses em que não será aproveitado o crédito, a saber:

"Art. 31 - Não implicará crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou nas prestações subseqüentes:

I - a operação ou a prestação beneficiada por isenção ou não-incidência do imposto, salvo previsão em contrário da legislação tributária;

II - o imposto relativo à operação ou à prestação, quando a operação ou a prestação subseqüente, com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante, inclusive a utilizada na produção, na geração ou na extração, estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, exceto, observado o disposto no § 3º do artigo 32, quando destinada a exportação para o exterior;

III - o imposto relativo à entrada de bem ou ao recebimento de serviço alheios à atividade do estabelecimento.

§ 1º - Salvo determinação em contrário da legislação tributária, quando a operação ou a prestação subseqüente estiver beneficiada com

redução da base de cálculo, o crédito será proporcional à base de cálculo adotada.

§ 2º - Salvo prova em contrário, presumem-se alheio à atividade do estabelecimento o veículo de transporte pessoal.

§ 3º - Em cada período de apuração do imposto, não será admitido o abatimento de que trata a alínea "a" do item 4 do § 5º do art. 29, na proporção das operações e prestações isentas, não tributadas ou com base de cálculo reduzida em relação ao total das operações e prestações, conforme dispuser o regulamento.

§ 4º - Após o quadragésimo oitavo período de apuração do imposto, contado a partir daquele em que tenha ocorrido a entrada do bem destinado ao ativo permanente, também não será admitido o abatimento, a título de crédito, da eventual diferença entre o valor total do imposto incidente na operação relativa à entrada do bem e o somatório dos valores efetivamente lançados como crédito nos respectivos períodos de apuração."

Como pode ser visto das normas transcritas, a Lei n.º 6.763/75 também não tratou diretamente da conceituação dos materiais alheios à atividade do estabelecimento para fins de aproveitamento de crédito.

Já o Regulamento do ICMS cuida da questão do aproveitamento de créditos do ICMS, dentre outros, no art. 66, assim determinando:

**"CAPÍTULO II  
Do Crédito do Imposto**

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

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

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

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

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

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que:

.....

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;

.....

X - à entrada de bem destinado a uso ou consumo do estabelecimento, ocorrida a partir de 1º de janeiro de 2011."(grifos não constam do original)

Portanto, o Regulamento do ICMS já define mais estreitamente qual é o produto intermediário que enseja direito a crédito do ICMS explicitando que é aquele adquirido para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização.

É exatamente neste conceito que se inserem os produtos sobre os quais se exige o diferencial de alíquota.

O processo produtivo da Impugnante, que é uma mineradora, conforme definido na Instrução Normativa n.º 01/01, inicia-se *“com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem”*.

Não seria possível admitir-se outro conceito para o processo produtivo, ainda no caso do imposto estadual.

Assim, no caso dos autos, o fato do óleo lubrificante ser aplicado na perfuratriz, que é utilizada no processo de produção, autoriza a conclusão de que ele possa ser classificado como produto intermediário, uma vez que a este equipamento está inserido no processo industrial da Recorrente sendo essencial para a fase de desmonte, conforme definido na Instrução Normativa n.º 01/01.

Na mesma linha, é essencial a graxa enquanto agente de proteção, manutenção e de funcionamento dos equipamentos.

Também não se pode desprezar a questão relativa aos “pneus fora de estrada”. Não se tratam estes de pneus de qualquer espécie ou que possam ser utilizados em veículos comuns. Estes pneus só podem ser utilizados em caminhões cuja única função é o transporte do minério. Veja-se aqui que o transporte do minério é textualmente citado na Instrução Normativa n.º 01/01, a saber:

“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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. (grifos não constam)

Importante registrar que, quanto ao óleo SAE 30, no quadro elaborado pela própria Recorrente não é citado onde este é utilizado (fl. 251).

Nesse sentido, óleo e a graxa lubrificante, o pneu fora de estrada e os rolo graxa e impacto cujo crédito foi desconsiderado pelo Fisco se enquadram no conceito de produto intermediário definido pela Instrução Normativa SLT n.º 01/86 combinada com a Instrução Normativa n.º 01/01, uma vez que é fato incontroverso que os mesmos, apesar de não se integrarem o novo produto, são consumidos integralmente no curso da industrialização.

Nesta condição estes produtos, embora não se integrem ao novo produto, são consumidos imediata e integralmente no curso de sua industrialização, sendo, assim, passível de creditamento pela Impugnante em sua escrita fiscal.

Diante do acima exposto, conheço do presente Recurso e a ele dou provimento parcial, para excluir as exigências relativas a óleo e graxa lubrificante, pneu fora de estrada, "rolo graxa" e rolo impacto e, em relação aos demais produtos, considerar o crédito relativo às entradas ocorridas até 13 de agosto de 2007 na proporção das exportações.

**Sala das Sessões, 17 de setembro de 2010.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Conselheira**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 3.615/10/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000163503-57  
Recurso de Revisão: 40.060127924-59  
Recorrente: Vale S.A.  
IE: 054024161.39-58  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Rodolfo de Lima Gropen/Outro(s)  
Origem: DF/Ipatinga

---

Voto proferido pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, 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:

O lançamento refere-se a recolhimento a menor do ICMS apurado por meio de recomposição de conta gráfica, em virtude do aproveitamento indevido de créditos provenientes do uso de documentos fiscais relativos a aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento destinatário.

Decidiu a 3ª Câmara de Julgamento deste conselho, em sessão realizada no dia 07 de julho de 2010, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Os votos vencidos o julgavam parcialmente procedente, para excluir as exigências relativas a pneu fora de estrada, óleo lubrificante, óleo hidráulico e graxa lubrificante, bem como para manter o aproveitamento dos créditos na proporção das exportações até 13/08/07, em relação às mercadorias remanescentes.

Naquela oportunidade, concluiu a decisão vencedora não haver dúvidas sobre o emprego de cada um dos itens relacionados nos autos, nas atividades da Autuada, não se tratando de produtos intermediários, nos termos definidos pelas IN 01/1986 e 01/2001.

Considerou também, a decisão da câmara *a quo* que por serem os produtos destinados ao uso e consumo, utilizados no processo produtivo da Autuada, não dariam direito ao crédito do ICMS, na proporção das exportações realizadas, pois, ainda que a redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportasse 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, não deixou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento da Administração Tributária deste Estado sobre a matéria

Contudo, após uma reflexão mais aprofundada sobre o assunto e conhecendo o inteiro teor do Acórdão nº 18866/10/2ª, da lavra do Conselheiro René de Oliveira e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sousa Júnior, conclui-se pela necessidade de se ajustar a decisão ora examinada, em face do que determina o parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN).

Portanto, adota-se para sustentar este voto vencido, os mesmos fundamentos utilizados pelo Acórdão nº 18866/10/2ª, no que tange à matéria ora examinada, com as adequações necessárias ao caso específico.

Deste modo, 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 pela Recorrente, 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 RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07, em consonância com a LC nº 87/96, estabelece:

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

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, adquiridos ou recebidos no período, para emprego diretamente no processo de produção, extração, industrialização, geração ou comunicação, observando-se que: (grifou-se)

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

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

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

VII - aos insumos relativos ao transporte, adquiridos para emprego exclusivo em veículos próprios utilizados no transporte dos produtos a que se refere o inciso anterior, desde que efetuado diretamente pelo proprietário dos produtos; (Efeitos de 15/12/2002 a 13/08/2007)

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

Ainda, no RICMS/02, no 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/02

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

(...)

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

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

### Consulta de Contribuinte nº 89/2004

**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).

**Consulta de Contribuinte nº 03/2007**

**CRÉDITO DE ICMS - SAÍDAS PARA EXPORTAÇÃO** - A aquisição ou recebimento de mercadoria para integração ou consumo em processo de industrialização de produtos destinados à exportação ensejará direito ao crédito do imposto na proporção das saídas para o exterior, conforme disposto no inciso VI do art. 66 do RICMS/02.

Assim, tem-se que, para as empresas industriais não exportadoras, o creditamento se 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.

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 publicidade ao 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, 02/06/10 (publicado em 03/06/10) que *“Dispõe sobre o pagamento do crédito tributário, com dispensa ou redução de multas e juros, decorrente de estorno de crédito de ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação, ou à entrada de insumos empregados no transporte do referido produto em veículo próprio”*.

Assim estabelece o Dec. nº 45.338/10:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estorno, com dispensa ou redução de multas e juros. (grifou-se)

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

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

(...)

**Art. 5º** Os créditos tributários poderão ser pagos:

I - de forma integral:

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

Pela norma acima, norma autônoma que não modificou, nem revogou, nem repristinou, nem retroagiu a vigência das normas sobre a matéria tratada no RICMS/02, mas a ela 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)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, 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 exposto e com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, o voto é pela exclusão, no presente caso, dos juros e das multas sobre as exigências relativas às entradas de material de uso e consumo, utilizados no processo produtivo da Recorrente, ocorridas até 13/08/07, considerando, a proporcionalidade das exportações realizadas. Excetua-se deste estorno proporcional o crédito relativo à aquisição de pneus utilizados em veículos e equipamentos que não participem dos processos de extração, tratamento ou beneficiamento ou transporte interno de minério.

**Sala das Sessões, 17 de setembro de 2010**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Conselheira**