

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

Acórdão: 19.139/11/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000165024-08  
Impugnação: 40.010127559-40, 40.010127560-24 (Coobrigada)  
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR  
IE: 319001791.04-12  
Vale S.A. (Coobrigada)  
IE: 317024161.00-01  
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Autuada e Coobrigada)  
Origem: DF/Belo Horizonte - DF/BH-3

**EMENTA**

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

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – ÓLEO DIESEL.** Imputação fiscal de recolhimento a menor de ICMS, no período de janeiro de 2005 a abril de 2007, em face do aproveitamento indevido de créditos do imposto relativos à aquisição de óleo diesel utilizado fora do processo produtivo, razão pela qual foi considerado como material de uso e consumo. Infração parcialmente caracterizada, nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02, devendo ser excluídas as exigências relativas ao produto consumido, ainda que nas linhas marginais ou auxiliares do processo produtivo, na proporção das exportações do produto final em relação às saídas totais do estabelecimento, e, integralmente, aquelas relativas ao óleo diesel consumido diretamente no processo produtivo, a título de “Despesas Gerais Minério” e “Utilidades Operação ITMs”, hipótese em que se enquadra como produto intermediário, nos termos da Instrução Normativa SLT nº 01/01. Corretas, em parte, as exigências de ICMS e das correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, e 55, inciso XXVI, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Inconformadas, a Autuada e a Coobrigada apresentam, tempestivamente, por meio de procuradora regularmente constituída, Impugnações às fls. 370/409 e 471/484, respectivamente, contra as quais a Fiscalização se manifesta às fls. 502/551.

A Assessoria do CC/MG exara o despacho interlocutório de fl. 559, que resulta nas manifestações da Autuada e da Fiscalização às fls. 568/573 e 575/579, respectivamente. Após, em parecer de fls. 580/602, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento do pedido de perícia, e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento.

### ***DECISÃO***

#### **1. Das Preliminares**

##### **1.1. Da arguição de Ofensa ao Ato Jurídico Perfeito e à Segurança Jurídica**

Aduz a Autuada, em preliminar, que a matéria discutida nos presentes autos já fora objeto de decisão favorável a ela, consubstanciada no Acórdão nº. 16.418/00/1ª, com base em minuciosa instrução probatória (produzida por meio de perícia, cf. Relatório anexado às fls. 418/433), de modo que a nova glosa de créditos do imposto relativos à aquisição de óleo diesel, até então reputado como produto intermediário, prejudica e ofende ato jurídico perfeito e o princípio da segurança jurídica.

Assim, sustenta que o lançamento deve ser cancelado de plano, mantendo-se o tratamento dado ao óleo diesel pela mencionada decisão, como forma de restabelecer a confiança até então depositada no ato administrativo anterior e nas instituições tuteladas pelo Estado Democrático de Direito.

É a seguinte a ementa do referido Acórdão:

#### EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – ÓLEO DIESEL – COMPROVADO NOS AUTOS QUE O ÓLEO DIESEL CUJA ENTRADA FOI OBJETO DO ESTORNO DE CRÉDITO EMPREENDIDO PELO FISCO É UTILIZADO EM MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E CAMINHÕES FORA DE ESTRADA, TODOS DE PROPRIEDADE DA IMPUGNANTE E ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO, LEGITIMANDO O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Contudo, como bem salienta a Assessoria do CC/MG, não obstante a similitude da matéria, não há se falar em ofensa à “coisa julgada administrativa” ou ao princípio da segurança jurídica, pois não se trata de discutir a decisão tomada no Acórdão nº. 16.418/00/1ª (nem de uma eventual reforma da mesma), mas sim de uma nova ação fiscal, cujas exigências (ou “causa de pedir”), além de abranger também áreas de consumo do óleo diesel não analisadas (porque não contidas) no lançamento anterior, se referem a período e fatos geradores totalmente distintos, posteriores

inclusive à edição da Instrução Normativa SLT nº 01/01, que fixou o “conceito de produto intermediário, para efeito de direito ao crédito do ICMS, pelas empresas mineradoras”, orientação oficial à qual se vincula a Fiscalização.

Portanto, considerando que as exigências de que trata o lançamento ora em apreço referem-se a fatos geradores distintos e/ou ocorridos posteriormente àqueles contidos no lançamento anterior, inclusive já sob a vigência da IN SLT 01/01, não se vislumbra no caso concreto a suposta ofensa à “coisa julgada” ou à segurança jurídica, até porque, como já dito acima, trata-se de matéria similar, mas não idêntica, pelo que referidos fatos geradores não se confundem entre si.

## **1.2. Da Prova Pericial Requerida**

O pedido de realização de prova pericial foi instruído com quesitos que visam esclarecer e detalhar a forma e local de utilização do óleo diesel no estabelecimento da Autuada, informações estas já constantes dos autos, principalmente após o cumprimento do despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG (fls. 559), não restando assim dúvidas quanto ao local, equipamentos ou função em que utilizado o produto, de modo que o cerne da presente lide restringe-se à interpretação e aplicação da legislação tributária pertinente, razão pela qual se indefere o pedido, com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA/MG, *verbis*:

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

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

## **2. Do Mérito**

### **2.1. Da arguição de decadência**

Quanto à decadência em relação às exigências cujos fatos geradores tenham ocorrido anteriormente a 18 de maio de 2005, ressalva-se o entendimento pessoal do Relator (no sentido de que, regra geral, tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial inicia-se na data de ocorrência do fato gerador, a teor do disposto no § 4º do art. 150 do CTN), que, no presente caso, acompanha, na linha do parecer da Assessoria, o entendimento majoritário do CC/MG, para aplicar a regra geral do art. 173, inciso I do CTN.

Logo, tendo sido o Contribuinte cientificado do Auto de Infração em 18/05/10, não há de se falar em decadência, uma vez que, segundo o mencionado entendimento, o prazo decadencial relativo às exigências referentes ao exercício de 2005 somente se encerraria em 31/12/10.

## 2.2. Da sujeição passiva da Coobrigada:

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

Todavia, não lhe assiste razão.

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

EM RELAÇÃO AOS DOCUMENTOS ANEXADOS PELO FISCO É IMPORTANTE RESSALTAR:

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

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

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

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

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

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

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

Assim, e considerando que documentação idêntica à citada no Acórdão encontra-se juntada às fls. 328/358, tem-se como correta a inclusão da Coobrigada no



considerando que, para efeito de apuração do valor do ICMS a pagar, será abatido o imposto incidente nas operações realizadas no período, sob a forma de crédito, dentre outros valores, o valor do imposto correspondente à entrada do produto intermediário;

considerando que o **produto intermediário é aquele que, empregado diretamente no processo de extração e industrialização de minérios**, integra-se ao novo produto;

considerando que, por extensão, **produto intermediário é também o que**, embora não se integrando ao novo produto, é **consumido, imediata e integralmente, no processo da extração ou industrialização**;

considerando que o processo de extração tem início com a fase de desmonte (arriamento do minério ou do estéril de sua posição rochosa inicial, de maneira a se obter um amontoado de minério ou de estéril totalmente desagregado de suas rochas naturais) e termina com a fase de estocagem;

considerando as controvérsias que têm envolvido a conceituação extensiva de produto intermediário e que o ponto essencial de divergência se prende às dificuldades verificadas na precisa identificação da efetiva participação do produto no processo desenvolvido;

considerando que, estudos desenvolvidos motivaram a revisão de conceitos, RESOLVE:

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

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

...” (Grifou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Logo, o óleo diesel consumido na movimentação do estéril não se caracteriza como produto intermediário (ou insumo energético consumido na produção), uma vez que não é diretamente empregado e nem se consome, imediata e integralmente, no processo de extração ou industrialização do minério.

Fixada essa premissa, cumpre compreender e visualizar o processo produtivo da Autuada, ainda que resumidamente e em linhas gerais, o que se faz a partir de uma análise dos “quadros esquemáticos” de funcionamento de diversas de suas minas, juntados às fls. 297/326, segundo os quais o mesmo se inicia com a detonação da rocha para a extração do minério, após o que é colocado (por meio de escavadeiras) em caminhões/correias transportadoras, que o levam até o britador primário. Na sequência, o minério é levado para o peneiramento primário (também por meio de correia transportadora), e em seguida para a britagem secundária, depois para a terciária; para o peneiramento secundário; para o classificador; para o hidrociclone; para a filtragem e, finalmente, para a estocagem.

Após esse processo, o minério é transportado por caminhões ou Correias Transportadoras de Longa Distância (TCLD) e embarcados em trens que o levarão até o destino final.

Analisando a planilha de fls. 143/153, elaborada pela Fiscalização com base em dados extraídos dos documentos de fls. 155/183 (fornecidos pela própria Autuada), constata-se que a glosa dos créditos recaiu sobre o óleo diesel consumido em diversas áreas, setores, equipamentos ou veículos indicados com a resposta “**NÃO**”, constante da coluna denominada “**Crédito de ICMS?**” da referida planilha (Anexo 5 do Auto de Infração – Quadro Demonstrativo do Cálculo da Quantidade de Óleo Diesel Sem Direito a Crédito...).

As mencionadas áreas, setores, equipamentos ou veículos são os relacionados a seguir, e, no entendimento da Fiscalização, situam-se ou são empregados fora da linha principal do processo produtivo da Autuada, motivo pelo qual o óleo diesel ali consumido não pode ser considerado como produto intermediário, nos termos das Instruções Normativas SLT nº 01/86 e 01/01, e sim material de uso e consumo. São eles: “Despesas Gerais, Carregamento e Transporte de Estéril”, “Transportadoras de Correia de Longa Distância – TCLD”, “Motoniveladoras”, “Tratores diversos”, “Equipamentos Auxiliares/Veículos”, “Meio Ambiente”, “Oficina de Manutenção”, “Carregamento de Minério Entre Estabelecimentos”, “Transporte de Minério de uma Mina ao Terminal Ferroviário de Sarzedo”, “Carregamento p/ Venda e Transferência” e “Caminhonetes”.

De fato, como bem observa a Assessoria do CC/MG, depreende-se que todo o funcionamento do processo produtivo é em função do produto final, no caso, o minério de ferro, de modo que, seguindo-se o produto, acompanhando-se todo o trajeto por ele percorrido, têm-se todas as respostas necessárias para a definição dos produtos adquiridos pela mineradora que dão direito ao crédito do ICMS.

Logo, tudo o que se agrega ao minério, ou seja consumido em contato com o mesmo, no curso do processo produtivo, enquadra-se como produto intermediário e, portanto, gera direito ao crédito do imposto.

Nessa linha de raciocínio, o direito ao crédito referente às aquisições de óleo diesel (citado expressamente pela IN SLT nº 01/01) somente é admitido se ele for consumido no curso do processo produtivo, isto é, em qualquer fase compreendida entre o desmonte da rocha e a estocagem do minério, como força propulsora ou motriz (o que vale também para a energia elétrica) de máquinas, equipamentos ou veículos.

Portanto, legítima é a glosa dos créditos procedida pelo Fisco, no tocante ao óleo diesel consumido fora da linha principal do processo produtivo (linhas marginais ou auxiliares de produção, dentre outros), a saber:

**a) Despesas Gerais Estéril, Carregamento Estéril e Transporte de Estéril:**

A extração do minério é feita por detonações, após a qual o minério é retirado por escavadeira e introduzido no processo produtivo da mineradora. Dá-se o nome de estéril aos resíduos não aproveitáveis na produção. E se não são aproveitáveis na produção, não fazem parte do processo produtivo, logo, o óleo diesel consumido na fase de empilhamento do estéril não dá direito ao crédito do imposto.

Deve-se destacar que a Instrução Normativa SLT nº 01/01, ao definir que o processo produtivo das empresas mineradoras é 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”, apenas delimitou os marcos inicial e final do referido processo, mas não garantiu o crédito do ICMS na atividade de “movimentação do estéril”.

**b) Almojarifado (fls. 143):**

O próprio conceito de almojarifado já o exclui da linha principal de produção do minério.

**c) TCLDs diversas (*Transportadoras de Correia de Longa Distância*):**

A IN nº. 01/01 definiu que o processo produtivo de uma mineradora tem início com o desmonte e termina com a estocagem.

Assim, o processo produtivo das mineradoras encerra-se com a estocagem do minério. Após esse processo, o minério é transportado por caminhões ou Correias Transportadoras de Longa Distância (TCLD) e embarcados em trens que o levará ao destino.

As TCLD transportam o minério de ferro de uma mina à outra e dessas aos terminais ferroviários localizados em Andaime e Olhos D'Água, devendo-se ressaltar que as minas são estabelecimentos autônomos, com inscrições estaduais distintas e os terminais ferroviários não se encontram em suas dependências.

As TCLD fazem o trabalho que seria realizado por caminhões transportando minério de ferro de um para outro estabelecimento e para os terminais ferroviários. Grosso modo, fazem uma “prestação de serviço de transporte”. O processo produtivo de cada mina termina em etapa anterior a esse transporte – a estocagem.



Às fls. 307 e 309/310 estão anexadas plantas (fornecidas pelo Contribuinte) onde se pode observar graficamente as denominadas TCLDs.

**d) Motoniveladoras (*Motoniveladora CAT 16H e Motoniveladora CAT 140G*):**

Usadas em manutenção de estradas e caminhos de acesso, portanto localizando-se fora do processo produtivo.

**e) Tratores diversos (*Trator Pneu Komatsu WD600, Trator de Pneus 824C, Trator de Esteira D8-L, Trator de Esteira D6, Trator de Esteira D10N, Trator de Esteira Komat D275, Trator de Esteira D10R, Trator Agrícola New Hollo, etc. – ver fls. 143/149*):**

Além da atividade descrita para as motoniveladoras, os tratores são utilizados na retirada de estéril, fase preparatória do processo de extração e tratamento de pilha de rejeito.

**f) Equipamentos Auxiliares/Veículos:**

Pela própria definição, trata-se de atividade auxiliar e não de processo de produção.

**g) Meio Ambiente:**

Embora seja uma atividade de extrema relevância, tendo em vista o enorme passivo que a atividade mineradora deixa para o meio ambiente, não faz parte do processo produtivo, sendo realizadas depois de findadas todas as etapas desse processo.

**h) Oficina de Manutenção:**

O Contribuinte possui, nas dependências de algumas minas, oficinas de manutenção de veículos, máquinas e equipamentos. Não obstante a imprescindibilidade destes para o processo produtivo de minério, à toda evidência tal atividade não faz parte do mesmo.

**i) Carregamento de Minério (entre Minas):**

Carregamento realizado para transporte de minério de uma mina a outra, ou seja, carregamento realizado após o fim do processo produtivo do estabelecimento de origem do minério.

**j) Sistema Carregamento Trens:**

Sistema de carregamento de composições ferroviárias com minério de ferro, via silo ou pás carregadeiras, para transferência entre unidades, exportação ou venda no mercado interno.

Atividade realizada após a última fase do processo produtivo (estocagem interna do minério).

**k) Frete Rodoviário JGD/SARZ e Frete Rodoviário ABO/VGR:**

Transporte de minério da Mina de Jangada ao Terminal Ferroviário de Sarzedo e da Mina de Abóboras para a Mina de Vargem Grande.

Atividades realizadas após a última fase do processo produtivo (estocagem interna do minério).

**l) Carregamento P/Venda e Transferência (CarregVenda/Transf+Balança):**

Atividade realizada após a última fase do processo produtivo - a estocagem.

**m) Administração da U.O. (Unidades Operacionais):**

São as caminhonetes que prestam serviço na área administrativa e meio ambiente.

Assim, o óleo diesel consumido nas áreas, máquinas e equipamentos acima não se confunde com aquele consumido na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento de minério de ferro, bem como na estocagem do produto final, caracterizando-se, portanto, como material de uso e consumo, sem direito a crédito do ICMS, face à vedação contida no art. 70, inciso III do 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. (efeitos de 1º/01/2007 a 13/08/2007)

Registre-se que entendimento idêntico foi adotado pela Egrégia 2ª Câmara de Julgamento, que, ao analisar caso similar, considerou legítimas as exigências fiscais relativas ao estorno de créditos de óleo diesel consumido em caminhonetes, caminhão guindalto, caminhão de apoio, compressor gerador, motoniveladoras, tratores de esteira e tratores de pneu (conforme Acórdão nº. 18.966/10/2ª).

Seguindo a mesma lógica acima, verifica-se que, não obstante ter afirmado expressamente que fazem parte do processo produtivo, equivocou-se a Fiscalização ao assinalar os itens abaixo com a expressão “NÃO” nas já mencionadas planilhas, pelo devem ser admitidos os créditos relativos à entrada de óleo diesel consumido a título de “Despesas Gerais Minério” (PIC - fl. 143) e “Utilidades Operação ITM's” (CMT - fls. 147 e 151).

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

Conquanto o óleo diesel consumido fora da linha principal do processo produtivo não se enquadre no conceito de produto intermediário, conforme indicado nas letras “a” a “m” do subitem anterior, tem-se como legítimo o pleito da Impugnante relativamente à manutenção dos créditos referentes às aquisições do produto realizadas anteriormente a 14/08/07, na proporção das exportações em relação às saídas totais de minério de ferro.

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

(SUTRI) a consultas formuladas por contribuintes, bem como precedentes judiciais e do próprio Conselho de Contribuintes admitindo o aproveitamento de tais créditos.

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

A Assessoria do CC/MG também se manifesta no mesmo sentido, argumentando que, tal como a energia elétrica, o óleo diesel somente gera direito a créditos quando consumido na condição de “insumo energético” em máquinas, equipamentos e veículos diretamente vinculados à produção, concluindo assim que os créditos proporcionais pleiteados pela Impugnante não foram objeto de estorno, uma vez que *“No presente caso não há meio termo: ou o diesel é consumido na produção ou fora desta, devendo-se reiterar que o Fisco manteve integralmente os créditos de ICMS relativo ao diesel consumido em todas as fases da mineração, independentemente das operações de exportação realizadas”* ( fls. 598).

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

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

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

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

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

ART. 20 - PARA A COMPENSAÇÃO A QUE SE REFERE O ARTIGO ANTERIOR, É ASSEGURADO AO SUJEITO PASSIVO O DIREITO DE CREDITAR-SE DO IMPOSTO ANTERIORMENTE COBRADO EM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OPERAÇÕES DE QUE TENHA RESULTADO A ENTRADA DE MERCADORIA, REAL OU SIMBÓLICA, NO ESTABELECIMENTO, INCLUSIVE A DESTINADA AO SEU USO OU CONSUMO OU AO ATIVO PERMANENTE, OU O RECEBIMENTO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL OU DE COMUNICAÇÃO.

(...)

§ 3º - É VEDADO O CRÉDITO RELATIVO À MERCADORIA ENTRADA NO ESTABELECIMENTO OU A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A ELE FEITA:

I - PARA INTEGRAÇÃO OU **CONSUMO EM PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO** OU PRODUÇÃO RURAL, QUANDO A SAÍDA DO PRODUTO RESULTANTE NÃO FOR TRIBUTADA OU ESTIVER ISENTA DO IMPOSTO, **EXCETO SE TRATAR-SE DE SAÍDA PARA O EXTERIOR;**(GRIFADO)

ART. 32 - A PARTIR DA DATA DE PUBLICAÇÃO DESTA LEI COMPLEMENTAR:

I -

**II - DARÃO DIREITO DE CRÉDITO**, QUE NÃO SERÁ OBJETO DE ESTORNO, AS **MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE MERCADORIAS INDUSTRIALIZADAS**, INCLUSIVE SEMI-ELABORADAS, **DESTINADAS AO EXTERIOR;**(GRIFADO)

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

### **RICMS/96**

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTE TÍTULO, SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:

(...)

§ 1º - TAMBÉM ENSEJARÁ O APROVEITAMENTO SOB A FORMA DE CRÉDITO:

1) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE ÀS MERCADORIAS, INCLUSIVE MATERIAL DE EMBALAGEM, ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS NO PERÍODO PARA COMERCIALIZAÇÃO;

2) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE À **MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM** ADQUIRIDOS OU RECEBIDOS NO PERÍODO, PARA EMPREGO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, EXTRAÇÃO, INDUSTRIALIZAÇÃO, GERAÇÃO OU COMUNICAÇÃO, OBSERVANDO-SE QUE:

2.1) INCLUEM-SE NA EMBALAGEM TODOS OS ELEMENTOS QUE A COMPONHAM, A PROTEJAM OU LHE ASSEGUREM A RESISTÊNCIA;

2.2) SÃO COMPREENDIDOS ENTRE AS MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO;

**3) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE:**

**3.1) ÀS MERCADORIAS** ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS, A PARTIR DE 16 DE SETEMBRO DE 1996, PARA **INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, **DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;**(GRIFADO)

**RICMS/02**

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTE TÍTULO, SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU NAS PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:

(...)

**EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007 - REDAÇÃO ORIGINAL:**

**"VI - ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;"**

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

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

**RICMS/96**

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

(...)

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

**"III - SE TRATAR DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 1999, DE BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADA A HIPÓTESE PREVISTA NO ITEM 3 DO § 1º DO ARTIGO 66;"**(GRIFADO)

**RICMS/02**

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

(...)

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

“III - SE TRATAR DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2006, DE BENS DESTINADOS A USO OU A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADAS AS HIPÓTESES PREVISTAS NOS INCISOS VI E VII DO CAPUT DO ARTIGO 66 DESTA REGULAMENTO;”

CUMPRE SALIENTAR QUE O ÓRGÃO RESPONSÁVEL PELA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DENTRO DA ESTRUTURA DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO (SUTRI), SUSTENTAVA, NO PERÍODO SOB ANÁLISE, O MESMO ENTENDIMENTO ACIMA, CONFORME CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/2007, QUE TRAZ A SEGUINTE EMENTA:

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

ASSIM, TEM-SE QUE PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS NÃO EXPORTADORAS, O CREDITAMENTO SE RESTRINGIA À AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM.

POR OUTRO LADO, EM SE TRATANDO DE EXPORTAÇÃO, PERMITIA-SE A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO OU CONSUMO INTEGRADOS OU CONSUMIDOS NO PROCESSO INDUSTRIAL, ANTECIPANDO A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO GERAL QUE ABRIGA O MATERIAL DE USO/CONSUMO.

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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

NOUTRA LINHA, A RECORRENTE, ALÉM DE CONSIDERAR TAIS PRODUTOS COMO INTERMEDIÁRIOS, POSTULOU O CREDITAMENTO DO IMPOSTO EM FACE DA NORMA ALBERGADA NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96, POR SE TRATAR DE CONTRIBUINTE EXPORTADOR.

COM EFEITO, O RICMS/02, ATÉ 13/08/07, TRATAVA DA MATÉRIA NO ART. 66, COM A SEGUINTE DISPOSIÇÃO:

ART. 66. OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTE TÍTULO, SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU NAS PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:

...

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007 - REDAÇÃO ORIGINAL:

“VI - ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;”

VII - EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007 - REDAÇÃO ORIGINAL:

VII - AOS INSUMOS RELATIVOS AO TRANSPORTE, ADQUIRIDOS PARA EMPREGO EXCLUSIVO EM VEÍCULOS PRÓPRIOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DOS PRODUTOS A QUE SE REFERE O INCISO ANTERIOR, DESDE QUE EFETUADO DIRETAMENTE PELO PROPRIETÁRIO DOS PRODUTOS;

ASSIM, NO PERÍODO DE VIGÊNCIA DA NORMA, VERIFICA-SE QUE, PARA AS EMPRESAS INDUSTRIAIS NÃO EXPORTADORAS, O CREDITO DO IMPOSTO SE RESTRINGE ÀS AQUISIÇÕES DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM, ACRESCIDO DA PARCELA RELATIVA ÀS ENTRADAS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. POR OUTRO LADO, EM SE TRATANDO DE EMPRESA EXPORTADORA, PERMITE-SE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL, ANTECIPANDO A VIGÊNCIA DO DISPOSITIVO GERAL QUE ABRIGA O MATERIAL DE USO/CONSUMO, PREVISTO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96.

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

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

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

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

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



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

.....

NÃO OBSTANTE A REDAÇÃO DO INCISO VI DO ART. 66 DO RICMS/02, VIGENTE ATÉ 13/08/07, PUDESSE COMPORTAR A INTERPRETAÇÃO DO CABIMENTO DO CRÉDITO DO IMPOSTO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES, O ENTENDIMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTE ESTADO É PELA IMPOSSIBILIDADE DO CRÉDITO MENCIONADO. É O QUE SE DEPREENDE DA RESPOSTA À CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/07, QUE NÃO DEIXA DÚVIDA SOBRE O ENTENDIMENTO DA SEF/MG ACERCA DO TEMA EM QUESTÃO:

“CONSULTA DE CONTRIBUINTES Nº 213/2007

PTA Nº : 16.000166626-41

CONSULENTE : SIDERÚRGICA ALTEROSA S/A

ORIGEM : PARÁ DE MINAS – MG

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

EXPOSIÇÃO:

A CONSULENTE, COM APURAÇÃO DE ICMS POR DÉBITO E CRÉDITO, INFORMA TER POR ATIVIDADE PRINCIPAL A PRODUÇÃO DE FERRO-GUSA.

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

ARGUMENTA TAMBÉM TER DIREITO À APROPRIAÇÃO, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE INSUMOS EMPREGADOS NA PRODUÇÃO DO FERRO-GUSA, QUE NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL E NÃO SÃO CONSUMIDOS EM CONTATO DIRETO COM O PRODUTO EM ELABORAÇÃO, TAIS COMO LUBRIFICANTE, CHAPAS E TUBOS DE AÇO, ELETRODOS, OXIGÊNIO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PARA SOLDAGEM, MATERIAL DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL, CONDUTORES ELÉTRICOS E ROLAMENTOS, UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO, TENDO EM VISTA O DISPOSTO NO INCISO VI DO ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/2002.

ISTO POSTO,

CONSULTA:

1 – PODERÁ APROPRIAR, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E INFORMADO NAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NAS PÁS CARREGADEIRAS E NOS CAMINHÕES BRUCK, CONFORME RELATADO?

2 – PODERÁ APROPRIAR, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO ICMS RELATIVO ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS DESTINADOS A USO E CONSUMO, TAIS COMO OS QUE FORAM RELACIONADOS, CONSUMIDOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE FERRO-GUSA DESTINADO AO EXTERIOR?

3 – CASO NÃO SEJA ADMITIDO O CRÉDITO RELATIVO ÀS ENTRADAS DE ÓLEO DIESEL CONSUMIDO NAS PÁS CARREGADEIRAS E NOS CAMINHÕES BRUCK, PODERÁ APROPRIAR, A TÍTULO DE CRÉDITO, DO VALOR DO IMPOSTO RELATIVO ÀS ENTRADAS DO MENCIONADO COMBUSTÍVEL, PROPORCIONALMENTE ÀS SAÍDAS DE FERRO-GUSA DESTINADAS AO EXTERIOR, COM BASE NO INCISO VI, ART. 66, PARTE GERAL DO RICMS/2002?

RESPOSTA:

1 – NÃO. NOS TERMOS DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SLT Nº 01/1986, SÃO COMPREENDIDOS ENTRE OS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, PARA EFEITO DE CRÉDITO DO IMPOSTO, AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL A SUA COMPOSIÇÃO. NO CASO DE INSUMO (ÓLEO COMBUSTÍVEL), PARA QUE SEJA ENQUADRADO COMO INTERMEDIÁRIO É NECESSÁRIO QUE DESENVOLVA ATUAÇÃO PARTICULARIZADA, ESSENCIAL E ESPECÍFICA DENTRO DA LINHA CENTRAL DE PRODUÇÃO COMO PROPULSOR DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS EM CONTATO FÍSICO DIRETO COM O PRODUTO A SER OBTIDO NO FINAL DO PROCESSO.

DESTA FORMA, PARA QUE O ÓLEO COMBUSTÍVEL GERE CRÉDITO DO IMPOSTO, É NECESSÁRIO QUE O MESMO SEJA CONSUMIDO NA PRODUÇÃO DE FORÇA MOTRIZ EMPREGADA DIRETAMENTE NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO, O QUE NÃO SE CONFIRMA NO EXAME DA SITUAÇÃO EXPOSTA NA CONSULTA.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

ESPECIFICAMENTE, ENTÃO, O REFERIDO 'CONSUMO', NOS TERMOS DO DISPOSITIVO LEGAL SUPRAMENCIONADO, LIMITA-SE AO CREDITAMENTO DE ICMS REFERENTE AOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS CONSUMIDOS E NÃO DEVE SER INTERPRETADO COMO POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À AQUISIÇÃO DE BENS DE 'USO E CONSUMO'.

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

FINALMENTE, 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.

INÉS REGINA RIBEIRO SOARES

DIRETORIA DE ORIENTAÇÃO E LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

ANTONIO EDUARDO M. S. P. LEITE JUNIOR

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO”

.....

APÓS CITAR OUTRAS CONSULTAS, PROSSEGUIU A DECISÃO:

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

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

DESTA FORMA, EM FACE DA IMPOSSIBILIDADE DESTE ÓRGÃO COLEGIADO DE NEGAR APLICAÇÃO A ATO NORMATIVO, EM

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBSERVÂNCIA AO ART. 110, INCISO I DO RPTA, NÃO HÁ ALTERNATIVA SENÃO INADMITIR A APROPRIAÇÃO, A QUALQUER TEMPO EFETIVADA, DO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO, AINDA QUE NA PROPORÇÃO DAS EXPORTAÇÕES REALIZADAS PELO ADQUIRENTE.”

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)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTE TÍTULO, SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS NO PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE:

(...)

§ 1º - **TAMBÉM ENSEJARÁ O APROVEITAMENTO SOB A FORMA DE CRÉDITO:**

1) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE ÀS MERCADORIAS, INCLUSIVE MATERIAL DE EMBALAGEM, ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS NO PERÍODO PARA COMERCIALIZAÇÃO;

2) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE À **MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM** ADQUIRIDOS OU RECEBIDOS NO PERÍODO, PARA EMPREGO DIRETAMENTE NO PROCESSO DE PRODUÇÃO, EXTRAÇÃO, INDUSTRIALIZAÇÃO, GERAÇÃO OU COMUNICAÇÃO, OBSERVANDO-SE QUE:

2.1) INCLUEM-SE NA EMBALAGEM TODOS OS ELEMENTOS QUE A COMPONHAM, A PROTEJAM OU LHE ASSEGUREM A RESISTÊNCIA;

2.2) SÃO COMPREENDIDOS ENTRE AS MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO;

3) **O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE:**

3.1) ÀS **MERCADORIAS** ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS, A PARTIR DE 16 DE SETEMBRO DE 1996, PARA **INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, **DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR;**(GRIFOU-SE)

(...)

3) O VALOR DO IMPOSTO CORRESPONDENTE ÀS **MERCADORIAS** ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS, A PARTIR DE 16 DE SETEMBRO DE 1996, PARA **INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS**, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, **DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR; (EFEITOS DE 23/04/97 A 27/12/2000 - ACRESCIDO DOS §§ 2º E 3º, PASSANDO O PARÁGRAFO ÚNICO A CONSTITUIR O § 1º, PELO ART. 2º DO DEC. Nº 38.761, DE 22/04/97 - MG DE 23)- (GRIFOU-SE)**

DO MESMO MODO O RICMS DE 2002, COM REDAÇÃO QUE VIGIU ATÉ 13/08/07:

ART. 66 - OBSERVADAS AS DEMAIS DISPOSIÇÕES DESTE TÍTULO, **SERÁ ABATIDO, SOB A FORMA DE CRÉDITO**, DO IMPOSTO INCIDENTE NAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS NO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PERÍODO, DESDE QUE A ELAS VINCULADO, O VALOR DO ICMS CORRESPONDENTE: (GRIFOU-SE)

(...)

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

A - INCLUEM-SE NA EMBALAGEM TODOS OS ELEMENTOS QUE A COMPONHAM, A PROTEJAM OU LHE ASSEGUREM A RESISTÊNCIA;

B - SÃO COMPREENDIDOS ENTRE AS MATÉRIAS-PRIMAS E OS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS AQUELES QUE SEJAM CONSUMIDOS OU INTEGREM O PRODUTO FINAL NA CONDIÇÃO DE ELEMENTO INDISPENSÁVEL À SUA COMPOSIÇÃO;

**VI - ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS OU RECEBIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, INCLUSIVE OS SEMI-ELABORADOS, DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR; (EFEITOS DE 15/12/2002 A 13/08/2007) (GRIFOU-SE)**

VII - AOS INSUMOS RELATIVOS AO TRANSPORTE, ADQUIRIDOS PARA EMPREGO EXCLUSIVO EM VEÍCULOS PRÓPRIOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DOS PRODUTOS A QUE SE REFERE O INCISO ANTERIOR, DESDE QUE EFETUADO DIRETAMENTE PELO PROPRIETÁRIO DOS PRODUTOS; **(EFEITOS DE 15/12/02 A 13/08/07)**

É INTERESSANTE NOTAR QUE O REGULAMENTO DISTINGUIA CLARAMENTE OS CRÉDITOS REFERENTES A MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO DAQUELES RELATIVOS ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

AINDA, NOS MESMOS RICMS/96 E RICMS/02, O DISPOSITIVO QUE TRATA DA VEDAÇÃO DE CRÉDITO ERA MAIS QUE EXPLÍCITO AO PREVER VEDAÇÃO DE CRÉDITOS RELACIONADA A MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO:

### RICMS/96

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

(...)

**III - SE TRATAR DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 1999, DE BENS DESTINADOS A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADA A HIPÓTESE PREVISTA NO ITEM 3 DO § 1º DO ARTIGO 66; (EFEITOS DE 1º/01/98 A 31/12/99 – REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º E VIGÊNCIA ESTABELECIDA PELO ART. 22, II, AMBOS DO DEC. Nº 40.059, DE 18/11/98 – MG DE 19)- (GRIFOU-SE).**

### RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

III - SE TRATAR DE ENTRADA, ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 2010, DE BENS DESTINADOS A USO OU A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, EXCETUADAS AS HIPÓTESES PREVISTAS NOS INCISOS VI E VII DO CAPUT DO ARTIGO 66 DESTE REGULAMENTO; (EFEITOS DE 1º/01/2007 A 13/08/2007 - REDAÇÃO DADA PELO DEC. Nº 44.596, DE 13/08/07)- (GRIFOU-SE)

CUMPRE SALIENTAR QUE O ÓRGÃO RESPONSÁVEL PELA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DENTRO DA ESTRUTURA DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, A SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO (SUTRI), SUSTENTAVA O MESMO ENTENDIMENTO ACIMA, CONFORME QUE TRAZ A SEGUINTE EMENTA DAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTE ABAIXO:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

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

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

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

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

JUNTAMENTE COM A EDIÇÃO DO DECRETO Nº 44.596, DE 13/08/07, QUE REVOGOU AS DISPOSIÇÕES DOS INCS. VI E VII DO ART. 66 E DEU NOVA REDAÇÃO AO INC. III DO ART. 70, TODOS DO RICMS/02, A SUTRI REFORMULOU AS CONSULTAS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTES ACIMA CITADAS PARA PUBLICIZAR O NOVO ENTENDIMENTO DE QUE NÃO ERA MAIS PERMITIDO A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS INERENTES AOS PRODUTOS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO PARA O EXTERIOR.

ALÉM DO ACIMA CITADO, QUE MOSTRA A CLARA MUDANÇA DE ENTENDIMENTO, O GOVERNO DE ESTADO DE MINAS GERAIS FEZ EDITAR O DECRETO Nº 45.388 DE 02/06/10 (PUBLICADO EM 03/06/10) QUE “DISPÕE SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS, DECORRENTE DE ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO, OU À ENTRADA DE INSUMOS EMPREGADOS NO TRANSPORTE DO REFERIDO PRODUTO EM VEÍCULO PRÓPRIO”.

ASSIM ESTABELECE O DEC. Nº 45.388/10:

**ART. 1º. ESTE DECRETO DISPÕE SOBRE O ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS NA ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO E DE INSUMO EMPREGADO NO TRANSPORTE EM VEÍCULO PRÓPRIO DE PRODUTOS DESTINADOS A EXPORTAÇÃO, BEM COMO SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DO ESTORNO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS. (GRIFOU-SE)**

**ART. 2º. O SUJEITO PASSIVO QUE TENHA APROPRIADO, A QUALQUER TEMPO, A TÍTULO DE CRÉDITO, EM SUA ESCRITA FISCAL, O VALOR DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO DEVERÁ PROMOVER O RESPECTIVO ESTORNO E REGULARIZAR SUA CONTA GRÁFICA DE ICMS. (GRIFOU-SE)**

**ART. 3º. O DISPOSTO NO ART. 2º APLICA-SE TAMBÉM À ENTRADA DE INSUMOS ADQUIRIDOS A PARTIR DE 13 DE AGOSTO DE 2007 PARA EMPREGO EM VEÍCULOS PRÓPRIOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DOS PRODUTOS DESTINADOS A EXPORTAÇÃO.**

(...)

**ART. 5º. OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PODERÃO SER PAGOS:**

**I – DE FORMA INTEGRAL:**

**A) RELATIVAMENTE ÀS ENTRADAS OCORRIDAS ATÉ 13 DE AGOSTO DE 2007 E ESCRITURADAS ATÉ 31 DE AGOSTO DE 2009, SEM MULTA OU JUROS;**

**PELA NORMA ACIMA, NORMA AUTÔNOMA QUE NÃO MODIFICOU, NEM REVOGOU, NEM REPRISTINOU, NEM RETROAGIU A VIGÊNCIA DAS NORMAS SOBRE A MATÉRIA TRATADA NO RICMS/02, MAS A ELE SE IGUALA HIERARQUICAMENTE COMO NORMA A SER**



OBEDECIDA PELOS CONTRIBUINTES, PELO FISCO E A ELA SE ENCONTRAM VINCULADAS AS DECISÕES DO CC/MG POR FORÇA DO ART. 182 DA LEI Nº 6.763/75, CONCLUI-SE QUE, MESMO ANTES DE 13/08/07, NÃO PODEM SER APROPRIADOS, A TÍTULO DE CRÉDITO, OS VALORES DO ICMS RELATIVOS À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO.

CONTUDO, O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, ASSIM ESTABELECE EM SEU ART. 100:

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

I - OS ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

II - AS DECISÕES DOS ÓRGÃOS SINGULARES OU COLETIVOS DE JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA, A QUE A LEI ATRIBUA EFICÁCIA NORMATIVA;

III - AS PRÁTICAS REITERADAMENTE OBSERVADAS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS;

IV - OS CONVÊNIOS QUE ENTRE SI CELEBREM A UNIÃO, OS ESTADOS, O DISTRITO FEDERAL E OS MUNICÍPIOS.

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

ASSIM, ESTANDO CLARO O ENTENDIMENTO DO ESTADO SOBRE A MATÉRIA NO PERÍODO ANTERIOR A 13/08/07, AS ALTERAÇÕES PROCESSADAS NA LEGISLAÇÃO EM 13/08/07 E O NOVO DECRETO ACIMA CITADO, É POSSÍVEL CONCLUIR QUE OS CONTRIBUINTES FORAM INDUZIDOS A ENTENDER QUE O ESTADO PERMITIA, ATÉ 13/08/07, A APROPRIAÇÃO, A TÍTULO DE CRÉDITO, DOS VALORES DO ICMS RELATIVOS À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO DESTINADO À EXPORTAÇÃO.

DIANTE DO ACIMA EXPOSTO E COM BASE NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 100 DO CTN, DEVEM SER EXCLUÍDOS, NO PRESENTE CASO, OS JUROS E AS MULTAS SOBRE AS EXIGÊNCIAS RELATIVAS ÀS ENTRADAS OCORRIDAS ATÉ 13/08/07.

FRISE-SE, POR OPORTUNO, QUE OS JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE O "QUANTUM" DO IMPOSTO EXIGIDO NO PERÍODO EM COMENTO, DEVEM SER DECOTADOS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 14/08/07."

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PUBLICAÇÃO DO DECRETO, O QUE IMPEDIRIA SUA APRECIÇÃO PELA CÂMARA EM FASE DE RECURSAL.

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

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

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

**DECRETO Nº 45.388, DE 2 DE JUNHO DE 2010**  
(MG DE 03/06/2010)

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

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

ART. 1º ESTE DECRETO DISPÕE SOBRE O ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS NA ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO E DE INSUMO EMPREGADO NO TRANSPORTE EM VEÍCULO PRÓPRIO DE PRODUTOS DESTINADOS A EXPORTAÇÃO, BEM COMO SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DO ESTORNO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS.

ART. 2º O SUJEITO PASSIVO QUE TENHA APROPRIADO, A QUALQUER TEMPO, A TÍTULO DE CRÉDITO, EM SUA ESCRITA FISCAL, O VALOR DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

...

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

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

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

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

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

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

SE SE ENTENDER QUE O CONTEÚDO DO DECRETO EM ANÁLISE É MERAMENTE INTERPRETATIVO E DEVE SER SEGUIDO À RISCA POR TODOS OS CONTRIBUINTES, EM QUALQUER SITUAÇÃO, O QUE A NORMA ENCERRARIA, NA VERDADE, É A MODIFICAÇÃO, PELA VIA DO DECRETO, DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS PROFERIDAS

PELO CC/MG. E NESTE CASO, ATÉ MESMO EM RELAÇÃO ÀQUELES JULGAMENTOS JÁ DEFINITIVAMENTE ENCERRADOS. DE MODO DIVERSO, ENTENDER QUE SE APLICARIA APENAS AOS JULGAMENTOS EM CURSO, IMPLICARIA EM OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA, CONSAGRADO PELO TEXTO CONSTITUCIONAL.

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

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

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

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

**LEI Nº 6763/75:**

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

- I - QUANDO A DECISÃO DA CÂMARA DE JULGAMENTO RESULTAR DE VOTO DE QUALIDADE PROFERIDO PELO SEU PRESIDENTE;
- II - NO CASO DE PTA SUBMETIDO AO RITO ORDINÁRIO, QUANDO A DECISÃO RECORRIDA SEJA DIVERGENTE, QUANTO À APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, DE OUTRA PROFERIDA POR CÂMARA DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

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

- I - A PETIÇÃO INDICARÁ DE FORMA PRECISA A DECISÃO DIVERGENTE CUJO ACÓRDÃO TENHA SIDO PUBLICADO NO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MÁXIMO CINCO ANOS ANTES DA DATA DA PUBLICAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA, SOB PENA DE SER DECLARADO DESERTO;

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

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

### **RPTA/MG:**

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

...

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

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

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

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

### **LEI Nº 6763/75:**

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

### **RPTA/MG:**

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DISPOSITIVO ACIMA. ASSIM DISPÕE O REFERIDO ATO NORMATIVO DO CONSELHO PLENO:

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

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

PRESIDÊNCIA: ROBERTO NOGUEIRA LIMA

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

DELIBERAÇÃO 05/08

ASSUNTO:

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

DELIBERAÇÃO:

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

REVISÃO DA DECISÃO RECORRIDA, NO TOCANTE À MATÉRIA EXAMINADA.

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

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

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

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

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

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

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

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

CABE DESTACAR QUE A MATÉRIA ENCONTRA-SE REGULAMENTADA PELO DECRETO Nº 44.887 DE 04/09/08,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

QUANDO SE CONSOLIDOU A REGULAMENTAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 78, DE 09/07/04.

ASSIM, CONFORME DISPOSTO NO INCISO IV DO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 78/04, “O MESMO OBJETO NÃO PODERÁ SER DISCIPLINADO POR MAIS DE UMA LEI (DECRETO, NO PRESENTE CASO), ENQUANTO O INCISO V DO MESMO ARTIGO DETERMINA QUE O INÍCIO DE VIGÊNCIA DA LEI (DECRETO) SERÁ INDICADO DE FORMA EXPRESSA.

POR OUTRO LADO, O ART. 4º DA CITADA LEI APRESENTA A ESTRUTURAÇÃO DA LEI, SENDO QUE O CABEÇALHO CONTERÁ A EPÍGRAFE, A EMENTA E O PREÂMBULO.

ANALISANDO O DECRETO Nº 45.388/10, VERIFICA-SE A SEGUINTE EMENTA:

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

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

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

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

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

POR SUA VEZ, O ART. 2º DA RESOLUÇÃO DETERMINA QUE, “PARA A DEMONSTRAÇÃO DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS DE ICMS, DAS DEDUÇÕES, DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS RESULTANTES DOS ESTORNOS, DA RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, O CONTRIBUINTE APRESENTARÁ DEMONSTRATIVOS UTILIZANDO-SE



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DE PLANILHAS DISPONIBILIZADAS PELA SECRETARIA DE ESTADO DE FAZENDA EM SEU SÍTIO NA INTERNET”.

POR OUTRO LADO, A PLANILHA MENCIONADA NA RESOLUÇÃO Nº 4.229/10, EM SUAS NOTAS EXPLICATIVAS MENCIONA:

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

CONCLUINDO, É POSSÍVEL AFIRMAR QUE O DECRETO Nº 45.388/10 NÃO TRATOU DE NOVA VEDAÇÃO (RETROATIVA) DOS CRÉDITOS DE ICMS, PELO ÓBICE CONTIDO NO INCISO IV DO ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL Nº 78/04, UMA VEZ QUE O RICMS/02 CUIDA EXCLUSIVAMENTE DA MATÉRIA.

NA MESMA LINHA, PELOS DISPOSITIVOS ACIMA COMENTADOS, CONCLUI-SE QUE A NORMA EM COMENTO CUIDA EXCLUSIVAMENTE DA ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL, HIPÓTESE EM QUE A FLEXÃO VERBAL “DEVERÁ”, PREVISTA NO ART. 2º DO CITADO DECRETO SE RESTRINGE ÀQUELES CONTRIBUINTES QUE ADERIRAM AO SISTEMA DE PAGAMENTO ESPECIAL.

E NEM PODERIA SER DIFERENTE, POR DOIS OUTROS MOTIVOS:

- A) PELA PRÓPRIA CLÁUSULA DE VALIDADE DO DECRETO, QUE ESTABELECE VIGÊNCIA A PARTIR DA DATA DE SUA PUBLICAÇÃO;
- B) PORQUE A ADESÃO REPRESENTA ABRIR MÃO DE DIREITOS ADQUIRIDOS, NOS CASOS EM OS PROCESSOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRATIVOS OBTIVERAM DECISÃO FINAL IRRECORRÍVEL NESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES, DE MANEIRA FAVORÁVEL AO AUTUADO, COM O CANCELAMENTO PARCIAL DAS EXIGÊNCIAS FISCAIS, LEGITIMANDO O CREDITAMENTO PROPORCIONAL ENTRE AS SAÍDAS INTERNAS (BRASILEIRAS) E AQUELAS DESTINADAS À EXPORTAÇÃO.

NESTE CASO, ADMITIR A TESE DE RETROATIVIDADE, SEM QUE O DECRETO Nº 45.388/10 O FAÇA EXPRESSAMENTE, EQUIVALE A ANULAR TODAS AS DECISÕES PROFERIDAS POR ESTE CONSELHO DE CONTRIBUINTES EM RELAÇÃO À CONCESSÃO DOS CRÉDITOS NA HIPÓTESE ORA EM ANÁLISE.

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

A MODIFICAÇÃO DAS DECISÕES DO CC/MG POR AUTORIDADE HIERARQUICAMENTE SUPERIOR SERIA ADMITIDA, EM TESE, PELA CORRENTE ADMINISTRATIVISTA, EM ATENÇÃO AOS PRINCÍPIOS

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DO DIREITO ADMINISTRATIVO, UMA VEZ QUE “À ADMINISTRAÇÃO É CONFERIDO O DIREITO DE, A QUALQUER TEMPO, REVER SEUS ATOS, PODENDO REVOGA-LOS, ALTERÁ-LOS OU SUPRIMI-LOS, POSTO QUE O INTERESSE COLETIVO OCUPA IMPORTÂNCIA SUPERIOR ÀS CONVENIÊNCIAS DE ASSOCIAÇÃO CIVIL”. (RMS Nº 211 – STJ – 1ª TURMA – RELATOR: MIN. PEDRO ACIOLI, IN BDA MARÇO/91, P. 218).

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

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

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

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

RELEMBRANDO, AO JULGAR AS QUESTÕES QUE ENVOLVEM A ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA, ESTA CASA TEM SE DEFRENTADO COM OS PEDIDOS DOS CONTRIBUINTES NO SENTIDO DE APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO § 4º DO ART. 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN.

EM RESPOSTA, COM ESMAGADORA MAIORIA, AS DECISÕES CONFIRMAM O DISPOSTO NO ART. 173, I DO MESMO DIPLOMA LEGAL, CONSIDERANDO COMO MARCO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL, O PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

EM 28 DE DEZEMBRO DE 2007, AO INSTITUIR O PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL, O PODER EXECUTIVO PUBLICOU O DECRETO Nº 44.695, QUE EM SEU ART. 3º ASSIM PRESCREVE:

**DECRETO Nº 44.695, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007**

(MG DE 29/12/2007)

INSTITUI O PROGRAMA DE PARCELAMENTO ESPECIAL DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO AO ICMS.

.....

ART.3º O CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSOLIDADO NOS TERMOS DESTES DECRETOS PODERÁ SER PAGO:

.....  
§ 8º NA HIPÓTESE DE PAGAMENTO À VISTA, PELO SUJEITO PASSIVO, NA FORMA DESTE ARTIGO, FICARÁ EXCLUÍDA A PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO CUJO FATO GERADOR SEJA ANTERIOR A SESENTA MESES CONTADOS DA DATA DE INTIMAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CRITÉRIO JURÍDICO ADOTADO PELA ADMINISTRAÇÃO EM SUA APLICAÇÃO.

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

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

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

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

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

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

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

MAS, POR OUTRO LADO, RESTA CLARO QUE O CONSELHO DE CONTRIBUINTES, À UNANIMIDADE DOS MEMBROS QUE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

INTEGRARAM AS DECISÕES TRAZIDAS À BAILA, ENTENDE QUE ATÉ 13/08/07 HAVIA DISPOSIÇÃO EXPRESSA NO RICMS/02 QUE AUTORIZAVA A APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS NOS MOLDES ORA EM DISCUSSÃO.

POR TUDO, NO PRESENTE CASO, HÁ DE SE CONCEDER CRÉDITO DO IMPOSTO, NA PROPORCIONALIDADE DAS EXPORTAÇÕES, EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS OBJETO DO PRESENTE LANÇAMENTO, VINCULADOS AO PROCESSO DE PRODUÇÃO, POR EFETIVAMENTE SEREM CONSUMIDOS NA ETAPA DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

Pelos mesmos fundamentos da decisão acima, pois, reputa-se legítima manutenção dos créditos relativos ao óleo diesel utilizado pelo estabelecimento, na proporção das exportações em relação às saídas totais, ainda que em linhas marginais ou auxiliares do processo produtivo do minério de ferro, porém vinculadas ao mesmo.

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

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

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas a “Despesas Gerais Minério” (PIC - fls 143) e “Utilidades Operação ITMS” (CMT - fls. 147 e 151) e, em relação às demais exigências, excluí-las na proporção das exportações em relação às saídas totais do estabelecimento. Vencida, em parte, a Conselheira Ivana Maria de Almeida que não concordava com as exclusões na proporção das exportações. Pela Impugnante e Coobrigada, sustentou oralmente a Dra. Cláudia Horta de Queiroz e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabrícia Lage Fazito

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

Rezende Antunes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Presidente / Revisora**

**Raimundo Francisco da Silva  
Relator**

CC/MG

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

---

Acórdão:	19.139/11/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000165024-08	
Impugnação:	40.010127559-40, 40.010127560-24 (Coob.)	
Impugnante:	Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR IE: 319001791.04-12 Vale S.A. (Coob.) IE: 317024161.00-01	
Proc. S. Passivo:	Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)(Aut. e Coob.)	
Origem:	DF/Belo Horizonte - DF/BH-3	

---

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

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência, decorre dos fundamentos a seguir expostos e se resume ao entendimento majoritário da possibilidade de creditamento do óleo diesel, na proporção das exportações.

Apesar de a redação do inciso VI do art. 66 do RICMS/02, vigente até 13/08/07, comportar a interpretação do cabimento do crédito do imposto relativo à aquisição de material de uso e consumo, na proporção das exportações, a edição do Decreto nº 45.388 de 02 de junho de 2010, estancou quaisquer dúvidas que se pudesse ter acerca do entendimento que a Administração Tributária pretendia que fosse dado ao tema. O art. 2º do referido decreto deixa clara a impossibilidade da apropriação do mencionado crédito ao determinar o estorno do crédito efetivado, a qualquer tempo, pelo Contribuinte. Verifique-se a legislação mencionada, o RICMS/02, com redação em vigor 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:**

(...)

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

(...).

Por sua vez, estabelece o Decreto nº 45.338/10, já mencionado:

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

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

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.

(...).

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 Superintendência de Tributação (SUTRI), órgão responsável pela interpretação da legislação tributária no âmbito da Secretaria de Estado da Fazenda, passou a dar entendimento à matéria de que não era permitida a apropriação de créditos referentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação.



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Feitas estas considerações, deve-se destacar que a norma do Decreto nº 45.388 de 02 de junho de 2010, supra transcrita tem a mesma hierarquia do RICMS/02, embora não tenha modificado, revogado, repristinado ou retroagido a vigência das normas sobre a matéria nele tratadas.

Desta forma, em face da impossibilidade deste órgão colegiado de negar aplicação a ato normativo, em observância ao art. 110, inciso I do RPTA, não há como permitir a apropriação, a qualquer tempo efetivada, do crédito relativo à aquisição de material de uso e consumo, ainda que na proporção das exportações realizadas pelo adquirente.

Por essas considerações, com a devida vênia, divirjo dos doutos votos vencedores que concordavam com a exclusão das exigências remanescentes na proporção das exportações.

**Sala das Sessões, 06 de abril de 2011.**

**Ivana Maria de Almeida  
Conselheira**