

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

Acórdão: 19.245/11/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000159669-07  
Impugnação: 40.010124255-24  
Impugnante: Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR  
IE: 319001791.04-12  
Coobrigado: Companhia Vale do Rio Doce  
IE: 317024161.00-01  
Proc. S. Passivo: Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)  
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 – BEM PARA O ATIVO PERMANENTE – Imputação de aproveitamento indevido de créditos do imposto oriundos da aquisição de bens e mercadorias destinados a estabelecimento que não pratica operação de circulação de mercadorias (Escritório Central), apurado mediante conferência do livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP e documentos fiscais. Exigências de ICMS e das respectivas Multas de Revalidação e Isolada, previstas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6763/75. Entretanto, desde que atendidas as demais condições da legislação tributária, a apuração centralizada do imposto, adotada pela Autuada nos termos do art. 231 do Anexo IX do RICMS/02, então vigente, autoriza a apropriação dos mencionados créditos. Excluem-se, portanto, a) as exigências relativas aos equipamentos de laboratório (exceto móveis e equipamentos de informática), balança rodoviária, motobombas submersas e veículos utilizados para cargas leves; b) na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, as exigências relativas aos produtos de laboratórios e as partes e peças empregadas nos equipamentos vinculados ao processo industrial, conforme descrito nos Anexos IA e IB, quando aplicados em estabelecimentos mineiros adquiridos até 13/08/07. 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 relativamente ao período de abril/2003 a setembro/2008, em decorrência da apropriação indevida de créditos do imposto a título

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de aquisição de bens destinados ao ativo permanente, por estabelecimento que não pratica operações de circulação de mercadorias (escritório central).

As exigências fiscais constantes do Auto de Infração sob exame referem-se à diferença de imposto não recolhida e às correspondentes Multas de Revalidação e Isolada, capituladas, respectivamente, no art. 56, inc. II, e 55, inc. XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, por procuradora regularmente constituída, Impugnação às fls. 189 a 213, pedindo, em preliminar, seja reconhecida a necessidade de se refazer os cálculos da recomposição da conta gráfica, uma vez que não teriam sido considerados créditos já homologados em ações fiscais anteriores ou reconhecidos por decisão do CC/MG.

No mérito, argui inicialmente a decadência parcial do crédito tributário, com base no art. 150, § 4º do CTN, relativamente às exigências do período de janeiro a dezembro de 2003.

Alega que, segundo a imputação fiscal, o único óbice à manutenção dos créditos de ICMS ora glosados seria o fato de o estabelecimento constante como destinatário nas notas fiscais de aquisição dos bens destinados ao ativo permanente (o seu escritório central), não praticar operações de circulação de mercadoria.

Assevera que a manutenção dos créditos de ICMS não implicaria em ofensas à legislação capitulada no Auto de Infração, muito menos ao disposto na IN DLT/SRE n.º 01/98, seja porque o estabelecimento que adquiriu os bens era regularmente inscrito no Cadastro de Contribuintes da Receita Estadual, seja porque, mesmo que não possuísse inscrição estadual, a condição de contribuinte estaria caracterizada porque a atividade desenvolvida pelo estabelecimento destinava-se a consecução de operações de circulação de mercadorias, nos termos do § 1º do art. 55 da Parte Geral do RICMS/02, segundo o qual a condição de contribuinte independe de inscrição estadual.

Acrescenta que a natureza dos bens e mercadorias adquiridos é suficiente para comprovar que eles foram utilizados na consecução da atividade comercial da Contribuinte – mediante a transferência de materiais entre estabelecimentos.

Alega que, no caso concreto, não há de se falar em autonomia entre estabelecimentos, uma vez que a Autuada estava amparada pelo artigo 231 do Anexo IX do RICMS/02, que permite a escrituração, a apuração e o pagamento do ICMS em um único estabelecimento da empresa, estando assim autorizada a compensar os créditos sem estabelecer distinção entre as atividades exercidas em cada um deles, se industrial, comercial ou administrativa.

Sustenta que, dada a sua condição de empresa preponderantemente exportadora, não há que se falar em proibição total dos créditos de ICMS com base nos arts. 70 e 71, também da Parte Geral do RICMS/02, uma vez que, como tal, tem direito à manutenção dos mesmos, na proporção das exportações realizadas.

Tece comentários sobre esse tratamento diferenciado dispensado às indústrias exportadoras, cita dispositivos das leis Complementares LC 65/91 (art. 3.º) e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

87/96 (art.32, incisos I e II), bem como a ADIN n.º 600-2, na qual se discutiu a inconstitucionalidade do estorno dos referidos créditos.

Conclui que, mesmo que o estabelecimento autuado tivesse como atividade principal o escritório central, as aquisições realizadas por ele o foram para a consecução da atividade negocial da empresa, de modo que, faz jus à manutenção integral dos créditos estornados, ou, no mínimo, na proporção das exportações.

Afirma que houve flagrante erro na quantificação da Multa Isolada prevista no artigo 55, inc. XXVI da Lei 6.763/75, apresentando os cálculos que considera seriam os corretos, caso sejam mantidas as exigências.

Com base no princípio da eventualidade, alega ainda o caráter confiscatório das multas aplicadas, bem como a ilegalidade da utilização da Taxa SELIC. Apresenta outros comentários, invocando a Constituição Federal, os Princípios da Administração Pública e o Código de Defesa do Consumidor, tudo no sentido de afastar as cobranças das multas e aplicação da Taxa SELIC. Cita e transcreve Ementa da ADIN n.º 551/RJ e decisão do Superior Tribunal de Justiça.

Pede, assim, que o Conselho de Contribuintes julgue improcedente o lançamento fiscal, para determinar o cancelamento do Auto de Infração, ou, no mínimo, para reduzir a exigência fiscal.

A Fiscalização, por sua vez, se manifesta às fls. 258/268, refutando as razões de defesa.

Registre-se que somente nesta fase processual a Coobrigada foi intimada da lavratura do Auto de Infração (conforme “Termo de Recebimento” de fls. 272), porém, decorrido o prazo legal para apresentação de impugnação, a mesma não se manifesta nos autos.

A Assessoria do CC/MG, então, exara o seu parecer às fls. 286/297, opinando pela procedência parcial do lançamento.

Submetida a controvérsia à apreciação desta Egrégia 2ª Câmara, determinou-se a realização de perícia, com a formulação dos seguintes quesitos de fls. 309.

Na sequência, formulam também seus quesitos tanto a Autuada quanto a Fiscalização, respectivamente, às fls. 315/319 e 321/322.

Realizada a perícia conforme o Laudo de fls. 578/589 (com a juntada das mídias eletrônicas de fls. 590 e planilha denominada Anexo IB, às fls. 591/696), as partes se manifestam sobre o mesmo, respectivamente, às fls. 701/713 e 714.

Assim instruído o processo, a Assessoria do CC/MG também emite o seu parecer conclusivo sobre o resultado da perícia às fls. 717/734, no qual opina pela procedência parcial do lançamento, ratificando, em parte o parecer anterior.

Em sessão realizada em 08/06/11, presidida pela Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, defere-se o pedido de vista formulado pela Conselheira Ivana Maria de Almeida, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 21/06/11, nos termos da Portaria nº 04/01.

Naquela oportunidade proferiram seus votos os demais Conselheiros, que, em preliminar, rejeitaram a arguição da necessidade de alteração de valores (refazimento da conta gráfica) em função de ações fiscais anteriores, e, no mérito, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir: a) as exigências relativas aos equipamentos de laboratórios (exceto móveis e equipamentos de informática), balança rodoviária, motobombas submersas e veículos utilizados para cargas leves; b) na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, as exigências relativas aos produtos de laboratórios e as partes e peças empregadas nos equipamentos vinculados ao processo industrial, conforme descrito nos Anexos IA e IB, quando aplicados em estabelecimentos mineiros adquiridos até 13/08/07.

## **DECISÃO**

### **1. Das preliminares**

#### **1.1 Da Preliminar Relativa à Necessidade de Alteração do Lançamento, por Ofensa ao Princípio da Segurança Jurídica**

Aduz a Autuada que, desde a edição da Lei Complementar n.º 87/96, vem sendo submetida periodicamente a procedimentos de fiscalização, principalmente voltados à verificação da legitimidade dos créditos de ICMS apropriados.

Nesse sentido, cita os Autos de Infração n.º 01.000159204-60 e 01.000144155-83, decorrentes de minuciosas ações fiscais destinadas à verificação regularidade de todos os créditos apropriados no período de 1997 a 2002, sendo este último relativo ao exercício de 1998, cujas exigências foram objeto de análise no Acórdão n.º 17.420/05/1ª, ratificado pela Câmara Especial pelo Acórdão n.º 3306/07/CE, que as cancelou na quase totalidade, estando assim homologados, em parte, os créditos de ICMS apropriados naquele período.

Afirma, pois, que, que ao recompor a conta gráfica neste PTA, a Fazenda Pública estava obrigada a considerar todos os créditos do ICMS de igual natureza expressamente homologados pelas mencionadas ações fiscais anteriores, bem como aqueles deferidos pelo Acórdão 17.420/05/1ª.

Diante disso, sustenta que a recomposição da conta gráfica contida no presente Auto de Infração *“prescinde de revisão a partir da conta-gráfica final apresentada no PTA n.º 01.000144155-83, para considerar o direito aos créditos de ICMS daquelas mercadorias que em procedimentos fiscais anteriores foram reconhecidos de forma inequívoca como legítimos”*, sob pena de ofensa ao princípio da segurança jurídica.

Assim, pede a nulidade (ou alteração) do presente Auto de Infração sob a alegação de que, com base no referido princípio, não seria dado ao Fisco o direito de glosar créditos reconhecidos como legítimos em procedimentos anteriores.

Não lhe assiste razão, contudo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

**1) PTA nº. 01.000144155-83:**

a) Período Fiscalizado: 01/01/1998 a 31/12/1998;

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

**2) PTA nº 01.000159669-07 (Lançamento em Análise)**

a) Período Fiscalizado: 01/04/2003 a 30/09/2008;

b) Objeto: Estorno de créditos indevidamente aproveitados por estabelecimento que não pratica operações relativas á circulação de mercadorias (escritório central, sem atividade comercial e/ou industrial).

Com efeito, ainda que não seja este o caso dos autos, não há dispositivo legal que proíba eventual reexame das atividades do contribuinte relativamente a períodos já fiscalizados anteriormente, pois o Fisco pode apurar um ou mais ilícitos tributários, que podem ou não ser autuados em conjunto ou em momentos distintos, constituindo o único óbice para tanto o prazo decadencial de que dispõe para tanto, o que não é o caso dos autos, como se verá adiante.

Ademais, cumpre ressaltar que, conforme claramente demonstrado pela Fiscalização às fls. 260/262, ao contrário da dúvida suscitada pela Impugnante, a recomposição da conta gráfica efetuada no presente Auto de Infração observou todas as exclusões feitas pelo Acórdão nº. 17.420/05/1ª (ratificado pelo Acórdão nº. 3.306/07/CE) referentes ao PTA nº. 01.000144155-83, de modo que não há alteração de valores a ser realizada neste PTA em função da referida decisão.

Portanto, não há que se falar ofensa ao princípio da segurança jurídica, pelo que rejeita-se a arguição de nulidade (ou alteração) do presente lançamento, máxime em sede de preliminar, até porque eventuais alterações das exigências constituem matéria de mérito, no qual será analisada, considerando ainda que o presente processo foi objeto de perícia determinada de ofício pela Câmara de Julgamento.

### **1.2. Da sujeição passiva da Coobrigada**

No tocante à inclusão da Vale S.A. no polo passivo da obrigação tributária, conquanto a matéria não tenha sido objeto de impugnação da Coobrigada nos presentes autos, foi longamente abordada pela Assessoria do CC/MG em seu segundo parecer (fls. 730/733), até porque discutida em outros PTAs com idêntica sujeição passiva, nos quais a Coobrigada pede a sua exclusão, sustentando que 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.*”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, a questão já foi mesmo 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, não obstante a opinião da douta Assessoria, que concluiu pela exclusão da Coobrigada, em face da documentação trazida por ela própria e analisada pela Câmara (ainda que inexistente no presente PTA), tem-se como correta a inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação.

### **2. Do Mérito**

A Impugnante argui a decadência do crédito tributário relativo ao período de abril a 22 de dezembro de 2003, com base na regra contida no § 4º do art. 150 do CTN.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante pareça a este Relator lhe assistir razão, no sentido de que aos tributos lançados por homologação, tal como o ICMS, a regra decadencial aplicável é aquela do art. 150, § 4º do CTN, o Conselho de Contribuintes tem decidido reiteradamente que, nas hipóteses de lançamento de ofício em razão da falta de pagamento ou pagamento a menor do ICMS, tal regra fica afastada para se aplicar a do art. 173, inc. I do CTN, de modo que, no caso concreto, segundo a referida tese majoritária do CC/MG (também defendida pela Fiscalização no presente caso), o prazo decadencial somente se expiraria em 31/12/08, já que iniciada a sua contagem em 1º/01/04, e não na data de ocorrência dos fatos geradores, tal como sustenta a defesa.

Assim, considerando que a intimação do Auto de Infração se deu em 23/12/08, ressalvando o entendimento pessoal do Relator acerca da matéria, tem-se como não configurada a decadência alegada, na esteira de diversos precedentes do CC/MG.

Quanto ao mérito propriamente dito, como já mencionado, a matéria foi examinada a partir da perícia determinada de ofício por esta Egrégia 2ª Câmara, cujos quesitos tiveram com objeto a descrição detalhada do processo produtivo da Autuada, bem como da função e setores em que efetivamente aplicado cada bem objeto das exigências, e, ainda, a demonstração dos percentuais mensais de exportação dos produtos finais, em relação às saídas totais.

Pois bem, o argumento principal da defesa é que, no caso concreto, tendo em vista que a Autuada mantinha escrituração, apuração e pagamento do imposto de forma centralizada, em conformidade com o disposto no artigo 231 do Anexo IX do RICMS/02, não há de se falar no princípio da autonomia de estabelecimentos para os fins de creditamento do imposto, uma vez que tal tratamento lhe autorizava compensar os créditos com os débitos de todos os estabelecimentos, sem distinção entre as atividades exercidas em cada um deles, se industrial, comercial ou administrativa.

Portanto, sustenta que, mesmo que adquiridos com a inscrição estadual do escritório central, os bens dão direito ao crédito, considerando ainda que o referido estabelecimento era regularmente inscrito como contribuinte do imposto, tendo transferido-os para outros estabelecimentos seus, e que a natureza dos bens e mercadorias adquiridos é suficiente para comprovar que foram utilizados na consecução da atividade comercial da empresa.

Contrapondo-se a tal argumentação, defende a Fiscalização que o estabelecimento não se confunde com a pessoa jurídica à qual pertence, pois aquele existe de forma concreta, num determinado local onde se encontram as instalações e aparelhos necessários ao efetivo desenvolvimento das atividades que caracterizam o fato gerador do ICMS.

Assim, contraargumenta no sentido de que a referida centralização não extingue a autonomia dos estabelecimentos, que continuam possuindo inscrições estaduais distintas, documentos fiscais próprios e separados, de modo que não interfere em nada no aproveitamento de créditos do imposto, cuja regras aplicáveis devem ser observadas normalmente por cada estabelecimento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ora, se por um lado é bem verdade que, por si só, a centralização não extingue a autonomia dos estabelecimentos, por outro também o é que garante e permite a compensação de créditos entre estes. Aliás, outra não é a razão de sua existência, no caso, especificamente para as empresas mineradoras e fabricantes de *pellets* de minério, dadas as suas peculiaridades, notadamente a integração do processo industrial, desde a extração do minério bruto até a obtenção do produto final, cujas fases normalmente são desenvolvidas em estabelecimentos fisicamente distintos.

Daí a necessidade de se aferir, para os fins de creditamento do imposto, a função e o local em que efetivamente empregados cada um dos bens, sendo este o motivo por que determinada a perícia, uma vez que até então tal discussão não constava dos autos, o que somente veio à tona com a elucidação dos quesitos, formulados, com já se disse, tanto pela Câmara quanto pelas próprias partes, bem como da análise do respectivo laudo elaborado pelo Perito, no qual se verifica o rol de produtos adquiridos pela Autuada e a sua aplicação, em cada estabelecimento, inclusive no escritório central (conforme Anexos IA e IB, o primeiro juntado às fls. 591/696, e o segundo contido no “CD” de fls. 590).

Analisando o Anexo IB, verifica-se que a quase totalidade dos produtos ali relacionados se refere a materiais de escritório, materiais e equipamentos de informática, materiais de construção e veículos leves, inclusive pick ups e caminhões.

Quanto aos materiais de construção e aqueles contabilizados como despesas administrativas e efetivamente utilizados em escritório (móveis, artigos de papelaria e informática, inclusive equipamentos), é cediço que se tratam de materiais de uso e consumo, não integrantes do processo produtivo, na esteira do entendimento firmado em diversos precedentes do Conselho de Contribuintes e manifestações da Superintendência de Tributação (tais como a Instrução Normativa nº 01/98 e respostas dadas a consultas de contribuintes).

Não geram direito a crédito, portanto, estando corretos os estornos procedidos pela Fiscalização.

Pelas mesmas razões, também não dão direito a crédito as partes e peças de veículos e equipamentos, adquiridas isoladamente para reposição, pois se classificam como material de uso e consumo, assim como os produtos utilizados nos laboratórios, uma vez que, embora vinculados ao processo produtivo, são consumidos em linha marginal deste, descaracterizando, assim, a apropriação dos créditos a eles relativos, também em consonância com diversos julgados do CC/MG e manifestações da SUTRI/SRE, inclusive a Instrução Normativa nº 01/86.

Há ainda equipamentos e determinadas partes e peças que, conforme se verifica nos Anexos IA e IB, foram empregados no Sistema de Empoeiramento do Terminal da Ilha Guaíba/RJ, de modo que, independentemente de se classificarem como bens do ativo e de sua função, tendo sido efetivamente utilizados em estabelecimento situado fora do Estado de Minas Gerais, não há como se admitir a legitimidade do aproveitamento dos créditos, podendo os mesmos, em princípio, ser apropriados pelo estabelecimento fluminense.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Também não dá direito a crédito o equipamento denominado “Grupo Gerador”, que, apesar de ser considerado bem do ativo imobilizado, não há prova nos autos de que tenha sido deslocado ou transferido para aplicação na área de produção, o que conduz à conclusão de que tal bem era utilizado exclusivamente no escritório central, ou seja, em atividade alheia ao processo produtivo.

No tocante aos veículos leves, tais como carros de passeio, “pick ups”, utilitários e caminhões leves, não obstante considerados pela Assessoria do CC/MG como “bens alheios à atividade do estabelecimento, uma vez que não movimentam minério, pois são veículos de apoio (transporte de pessoal e de máquinas; equipamentos de lubrificação, etc.)”, conforme parecer às fls.720, há de se considerar que, diferentemente dos materiais de escritório, materiais e equipamentos de informática e materiais de construção, tratam-se indiscutivelmente de bens do ativo permanente, contabilizados como tal, e, conforme se pode ver do Anexo IB, na coluna “Aplicação – Função do Produto”, ainda que não utilizados na movimentação de minério, são aplicados no “apoio operacional – transporte de pessoal/cargas leves”.

Com efeito, em se tratando de veículos de transporte pessoal, a vedação legal ao aproveitamento de crédito de que trata o § 2º do art. 20 da Lei Complementar 87/96 não é absoluta; pelo contrário, conforme previsão expressa do próprio dispositivo, é presumida, de modo que, havendo prova em contrário, isto é, de que o veículo, ainda que prestando-se ao transporte de pessoas, seja empregado direta ou indiretamente na atividade fim do estabelecimento, o crédito deve ser permitido (tal como ocorre, por exemplo, nos casos de veículos de passeio utilizados exclusivamente por vendedores externos, visitas técnicas a clientes e fornecedores, transporte de amostras de produtos para testes ou demonstração, etc.).

Assim é que, no caso concreto, mesmo sendo utilizados no transporte de pessoas, os veículos leves (inclusive “pick ups”, utilitários e caminhões leves) não o fazem exclusivamente, mas no contexto de uma atividade de apoio operacional, vale dizer, no transporte de máquinas e equipamentos empregados, ainda que indiretamente, no processo produtivo da Autuada.

Deste modo, pedindo vênia aos entendimentos em contrário, não se tratam de bens alheios à atividade da Autuada, pelo que é de se admitir como legítima a apropriação dos créditos relativamente à aquisição dos referidos bens.

No que diz respeito aos equipamentos para laboratório (à exceção daqueles equipamentos de informática e móveis, já mencionados anteriormente, que não geram direito ao crédito por serem empregados em atividade administrativa) vinculados ao processo produtivo, ainda que indiretamente, vários julgados recentes do CC/MG têm admitido a legitimidade dos créditos, a eles se aplicando o disposto na Instrução Normativa 01/98, mesmo quando os laboratórios se situem, fisicamente, fora da linha principal do processo produtivo.

Na esteira deste entendimento, também se admitem legítimos os créditos relativos aos seguintes equipamentos, ainda que adquiridos em nome do Escritório Central, por força do já mencionado art. 231:

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

Equipamentos	Anexo IB - Fls.
Rotâmetro	604; 612; 654 e 656
WD-RE 24 x 12	604
Conjunto Hidrociclonação	605
Alimentador de Correias	605
PHMetro Digital	605
Retorta Linder	605
Microscópios	612; 642 e 661
CLP Vision e CA02	616
10.D18-T08 e CTOP-II	616
10.A114.AO2; EX-A1 e CAX	616
Par de Flange Aço Inox	620
Peneiras e Acessórios	623; 624 e 625
Balança	625
Turbidímetro	629
Multipcnômetro	645
Balança de Sólidos	650
Equipamento de Redutibilidade	657
Bomba H32C	660
Aparelho DET	661
Balança de Redutibilidade	667

Também pelas mesmas razões, há de serem admitidos os créditos relativos às aquisições de Balança Rodoviária (fls. 672) e Motobombas Submersas (fls. 679), pois tais equipamentos são utilizados, respectivamente, na pesagem da carga e extração da água utilizada no processamento do minério, atividades vinculadas ao processo de produção e comercialização do produto final.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Noutra linha de argumentação, já em sua manifestação sobre o Laudo Pericial, a Impugnante reclama da determinação da perícia, ao entendimento de que esta mostra-se inadequada, uma vez que o cerne da acusação fiscal é a impossibilidade de aproveitamento do crédito em razão de o estabelecimento adquirente das mercadorias não praticar operação de circulação de mercadorias.

Entende a Autuada que não se poderia, já nesta fase processual, discutir a natureza do crédito, até mesmo pela inexistência de capitulação legal no Auto de Infração que se refira a tal óbice ao creditamento.

Sem razão a defesa, no entanto. Embora pareça existir alteração de critério jurídico, no caso dos autos, o que se busca é a verdade real, princípio basilar do Processo Tributário Administrativo, que o torna peculiar em relação ao judicial.

Com efeito, como já ocorrido em inúmeros outros casos, ao entender que há de se discutir a validade dos créditos lançados, o Conselho de Contribuintes tem tomado tal providência, sempre com o intuito de permitir ao Contribuinte a apropriação dos créditos que legítimos forem, à luz da legislação aplicável, tendo como fundamento exatamente a busca da verdade real.

Ademais, há de se observar que a própria capitulação legal da infringência constante do Auto de Infração autoriza a análise da natureza dos créditos, conforme disposto no inciso III do art. 70 da Parte Geral do RICMS/02, a saber:

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

I - a operação que ensejar a entrada de mercadoria ou de bem ou a prestação que ensejar o recebimento de serviço estiverem beneficiadas por isenção ou não-incidência, ressalvadas as disposições em contrário previstas neste Regulamento;

II - a operação subsequente com a mesma mercadoria ou com outra dela resultante deva ocorrer com isenção ou não-incidência, ressalvado o disposto no  e  deste Regulamento;

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

E outro não foi o pensamento da própria Impugnante, que em sua peça de defesa destaca:

Acrescenta-se ainda que, a natureza dos bens e mercadorias adquiridos pelo estabelecimento classificado como escritório central - é suficiente para comprovar que eles foram utilizados na consecução da atividade comercial da Contribuinte - mediante a transferência de materiais entre estabelecimentos.

Noutro giro, prossegue a defesa apontando vários itens do Ativo Imobilizado vinculados a projetos ligados à produção, que não foram considerados no Laudo Pericial.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De modo diverso do entendimento da defesa, verifica-se que não houve estorno de créditos em relação a projetos, mas sim a produtos, e todos eles estão elencados nos Anexos IA e IB, de modo que a abordagem anteriormente levada a efeito, com base no laudo pericial, é perfeitamente suficiente para definir quais produtos são considerados ou não como materiais de uso e consumo ou alheios à atividade produtiva, bem como aqueles que se vinculam ao processo produtivo, isto é, quais aqueles aptos a gerarem ou não créditos do imposto.

De se destacar que diversos destes itens apontados pela Impugnante foram considerados equipamentos de laboratórios, vinculados ao processo produtivo, legitimando assim os créditos apropriados por ela.

Ainda noutra linha, sustenta a Impugnante seu direito ao crédito de ICMS relativo às aquisições de material de uso e consumo, na proporção das exportações realizadas, comparadas com o total das operações dos respectivos períodos, citando várias decisões do CC/MG neste sentido.

Não obstante, a Fiscalização discorda não só dos argumentos da defesa, mas das próprias decisões do CC/MG, admitindo a sua tese.

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.

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 os produtos tenham sido consumidos fora da linha principal do processo produtivo, isto é, tenha se destinado ao uso e consumo do estabelecimento.

No caso dos autos, adianta-se que uma grande parte dos produtos não se enquadra no conceito de material de uso e consumo consumido no processo produtivo, excluindo-se deste conceito todos aqueles afastados diretamente do processo de produção, como material de escritório e de construção, móveis e material de informática, dentre outros.

Assim é que, da análise do laudo pericial, e acompanhando o parecer da Assessoria do CC/MG, apenas dois grupos de materiais de uso e consumo podem ser considerados como consumidos no processo produtivo: os materiais utilizados nos laboratórios e as peças e partes empregadas em equipamentos do processo de produção, como os retentores empregados na “Britagem Abóboras” – itens 866/870 da Planilha IA, por exemplo.

A estes dois agrupamentos de produtos, portanto, na esteira dos precedentes citados, aplica-se a regra existente à época dos fatos. Assim, pode-se afirmar que até 13/08/07, os créditos relativos aos produtos intermediários, matéria prima e embalagem eram integrais, enquanto aqueles relativos a material de uso e consumo eram proporcionais às exportações.

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 DESTES TÍTULOS, 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 DISTINGUAM 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 □:

"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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 □, 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 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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, inclusive no Acórdão 19.138/11/2ª, com os mesmos sujeitos passivos do presente Auto de Infração:

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:

...

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ANTONIO EDUARDO M. S. P. LEITE JUNIOR

SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO”

.....

APÓS CITAR OUTRAS CONSULTAS, PROSSEGUIU A DECISÃO:

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PRODUTO INTERMEDIÁRIO DAQUELES RELATIVOS ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAÇÃO OU CONSUMO EM PROCESSO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

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

### RICMS/96

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

(...)

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

### RICMS/02

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

(...)

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

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

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 89/04

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

### CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 03/07

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

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

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

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

ASSIM ESTABELECE O DEC. Nº 45.388/10:

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

**ART. 2º. O SUJEITO PASSIVO QUE TENHA APROPRIADO, A QUALQUER TEMPO, A TÍTULO DE CRÉDITO, EM SUA ESCRITA FISCAL, O VALOR DO ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE**

**USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, INCLUSIVE SEMIELABORADO, DESTINADO À EXPORTAÇÃO DEVERÁ PROMOVER O RESPECTIVO ESTORNO E REGULARIZAR SUA CONTA GRÁFICA DE ICMS. (GRIFOU-SE)**

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

(...)

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)**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 INTERPRÉTATIVO 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 CANÇADO 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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

18.866/10/2ª, AO TRANSCREVER AS EMENTAS DAS CONSULTAS NºS 89/04 E 03/07.

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

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

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

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

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

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

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

DISPÕE SOBRE O PAGAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, COM DISPENSA OU REDUÇÃO DE MULTAS E JUROS, DECORRENTE DE ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS RELATIVO À ENTRADA DE BEM DE USO OU CONSUMO APLICADO NO PROCESSO PRODUTIVO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO, 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

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

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

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 45.388/10).**

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;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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.

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 DESTA 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 DESTES ARTIGOS, 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 INTÉRPRETAR 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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 a manutenção dos créditos, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais da Autuada, relativamente à aquisição dos produtos de laboratórios e as partes e peças empregadas nos equipamentos vinculados ao processo industrial, conforme descrito nos Anexos IA e IB, quando aplicados em estabelecimentos mineiros adquiridos até 13/08/07.

Oportuno lembrar 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ocorrência do fato gerador, vedada a aplicação dos efeitos de novo critério jurídico a fatos geradores pretéritos à sua adoção.

Ademais, as normas do mencionado decreto aplicam-se exclusivamente àqueles contribuintes que eventualmente se habilitaram a fazer jus aos benefícios nele previsto, o que não é o caso da ora Impugnante.

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 a sua análise.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 08/06/11. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir: a) as exigências relativas aos equipamentos de laboratórios (exceto móveis e equipamentos de informática), balança rodoviária, motobombas submersas e veículos utilizados para cargas leves; b) na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, as exigências relativas aos produtos de laboratórios e as partes e peças empregadas nos equipamentos vinculados ao processo industrial, conforme descrito nos Anexos IA e IB, quando aplicados em estabelecimentos mineiros adquiridos até 13/08/07. Vencida, em parte, a Conselheira Ivana Maria de Almeida, que o julgava parcialmente procedente para excluir: a) as exigências relativas a motobombas submersas; b) a multa isolada das exigências relativas aos produtos de laboratórios e as partes e peças empregadas nos equipamentos vinculados ao processo industrial, conforme descrito nos Anexos IA e IB, quando aplicados em estabelecimentos mineiros e desde que o crédito tenha sido apropriado até 13/08/07. Participaram do julgamento, além dos signatários e da Conselheira vencida, o Conselheiro Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 21 de junho de 2011.**

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

**Raimundo Francisco da Silva**  
**Relator**

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

---

Acórdão:	19.245/11/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000159669-07	
Impugnação:	40.010124255-24	
Impugnante:	Minerações Brasileiras Reunidas S/A-MBR	
	IE: 319001791.04-12	
Coobrigado:	Companhia Vale do Rio Doce	
	IE: 317024161.00-01	
Proc. S. Passivo:	Cláudia Horta de Queiroz/Outro(s)	
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.

No que diz respeito aos equipamentos para laboratório, à exceção dos equipamentos de informática e móveis, os votos majoritários admitiram a legitimidade dos créditos, por entender a eles se aplicar o disposto na Instrução Normativa nº 01/98. Acrescentam o informe de que várias decisões desta Casa se fazem no mesmo sentido.

Entretanto há entendimentos contrários esposados, por exemplo, no Acórdão nº 14.283/00/1ª e Acórdão nº 20.236/11/1ª.

A respeito, esta decisão mais recente discorre que pelo que se depreende das atividades de laboratório, elas se situam no campo da prestação de serviços, sujeita ao ISSQN. Nesse caso, aplica-se o conceito expresso no art. 1º, inciso II, alínea "a" c/c o inciso III da Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98, considerando que é atividade exercida fora do campo de incidência do ICMS.

Mesmo que assim não se interprete, há de constatar que o laboratório é marginal ao processo industrial, porque não está integrado ao produto final na condição de elemento essencial. Por conseguinte, os bens utilizados no laboratório são alheios à atividade da Autuada, por não fazerem parte da linha de extração do minério.

O laboratório é atividade de serviços à parte, sendo responsável pelo controle de qualidade e por identificar os ajustes necessários na fabricação da mercadoria.

Não se discorda aqui que todos os bens são importantes para o processo produtivo, inclusive todos os tendem a assegurar a qualidade do produto fabricado. O

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que se entende, em contrapartida e em virtude da legislação que rege a matéria, é que não são todos que dão direito ao aproveitamento do crédito de ICMS.

No laudo pericial, às fls. 591/696, o perito concluiu que os bens do ativo permanente usados no laboratório não dão direito ao crédito do ICMS, por serem alheios à atividade do estabelecimento.

Consoante § 1º do art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, não fazem juz ao crédito do imposto as entradas de mercadorias ou a utilização de serviços resultantes de operações ou prestações que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

De igual forma, o inciso III do art. 31 da Lei nº 6.763/75 e o inciso XIII do art. 70 do RICMS/02, vedam a apropriação do imposto, a título de crédito, quando se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Outrossim, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 1º da Instrução Normativa nº 01/98, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial.

Também pelas mesmas razões, obstam-se os créditos relativos às aquisições de balança rodoviária (fls. 672), pois tais equipamentos são utilizados na pesagem da carga, ou seja, momento posterior à produção industrial (extração do minério), ou mais especificamente, após a existência do produto pronto.

No tocante aos veículos leves (carros de passeio, utilitários e caminhões leves), na esteira do raciocínio anteriormente explanado, são considerados bens alheios, uma vez que não movimentam minério, pois são veículos de apoio (transporte de pessoal e de máquinas; equipamentos de lubrificação, etc.).

Por fim, cabe analisar a apropriação de crédito relativa aos produtos de laboratórios e as partes e peças empregadas nos equipamentos vinculados ao processo industrial com base na legislação vigente à época. O entendimento, ratificado pela própria Secretaria de Fazenda (SEF/MG) em consultas respondidas anteriormente, era de que, até 13/08/07, os créditos relativos aos produtos intermediários, matéria prima e embalagem eram integrais, enquanto aqueles relativos a material de uso e consumo eram proporcionais às exportações.

Entretanto, 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:

## 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. (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 ripristinou, 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.

Por essas considerações, com a devida vênia, divirjo dos doutos votos vencedores que excluíram, na proporção das saídas destinadas ao exterior e as saídas totais do estabelecimento, todas as exigências relativas aos produtos de laboratórios e as partes e peças empregadas nos equipamentos vinculados ao processo industrial, conforme descrito nos Anexos IA e IB, quando aplicados em estabelecimentos mineiros adquiridos até 13/08/07.

Não obstante, considerando o entendimento anterior da SEF/MG, há de cancelar a multa isolada exigida relativa aos produtos de laboratórios e as partes e peças empregadas nos equipamentos vinculados ao processo industrial, conforme descrito nos

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

Anexos IA e IB, quando aplicados em estabelecimentos mineiros e desde que o crédito tenha sido apropriado até 13/08/07.

**Sala das Sessões, 21 de junho de 2011.**

**Ivana Maria de Almeida  
Conselheira**

CC/MIG