

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.471/11/2ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000139468-28
Impugnação: 40.010106691-08
Impugnante: Aperam Inox América do Sul S.A.
IE: 687013342.03-52
Proc. S. Passivo: Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)
Origem: DF/Ipatinga

EMENTA

CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos destacados em notas fiscais de aquisição de materiais de uso e consumo do estabelecimento, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº. 6.763/75. Reconhecimento parcial do lançamento pela Autuada, conforme recolhimento efetuado. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da defesa. Excluídas, pela Câmara de Julgamento, as exigências relacionadas a produtos classificados como “Materiais de Embalagem” ou “Produtos Intermediários” e, ainda para os produtos remanescentes, nos termos do art. 100 do CTN, excluir a multa e os juros de mora das exigências relativas às entradas ocorridas a partir de 13/09/96. Infração, em parte, caracterizada. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

ALÍQUOTA DE ICMS – DIFERENCIAL – MATERIAL DE USO E CONSUMO – OPERAÇÃO INTERESTADUAL. Constatada a falta de recolhimento do ICMS devido em aquisições interestaduais de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, acarretando as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº. 6.763/7. Reconhecimento parcial do lançamento pela Autuada, conforme recolhimento efetuado. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos da defesa. Excluídas, pela Câmara de Julgamento, as exigências relacionadas a produtos classificados como “Materiais de Embalagem” ou “Produtos Intermediários” e, ainda para os produtos remanescentes, nos termos do art. 100 do CTN, excluir a multa e os juros de mora das exigências relativas às entradas ocorridas a partir de 13/09/96. Exigências fiscais parcialmente mantidas.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO. Constatado que o Sujeito Passivo não atendeu às intimações feitas pelo Fisco, de apresentação de documentos fiscais e outros elementos de exibição obrigatória, ensejando a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 54, VII da Lei nº 6.763/75. Infração reconhecida e quitada pela Autuada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada:

1) recolhimento a menor o ICMS em virtude de ter-se apropriado indevidamente do Imposto em aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento. Exigiu-se o ICMS e a multa de revalidação.

2) falta de recolhimento do ICMS devido em aquisições interestaduais de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento. Exigiu-se o ICMS e a multa de revalidação.

3) não atendimento às intimações feitas pelo Fisco, de apresentação de documentos fiscais e outros elementos de exibição obrigatória. Exigida a Multa Isolada (art. 54, VII, da Lei nº 6.763/75).

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 958 a 984.

Observa que são objetos de estorno de créditos 345 itens. Acresce que em outro AI, o de nº 01.000137348-80, não foram objeto de glosa 190 produtos diversos dos ora relacionados. Indaga se ocorreu mudança de entendimento pelo Fisco.

Reconhece a pertinência da glosa do crédito sobre alguns itens e apresenta guia de recolhimento às fls. 1016.

Faz igualmente a quitação relativa à multa isolada (fls. 1017).

Reputa ser aplicável ao caso o disposto no § 4º do art. 150 do CTN/66. Assim, a seu ver, não poderiam mais ser objeto do feito as aquisições ocorridas entre janeiro de 1996 e a primeira quinzena do mesmo ano.

Requer prazo para juntada de laudos demonstrativos, cujos quadros demonstram que: os produtos são aplicados no processo produtivo da empresa; sua finalidade e essencialidade; tempo de uso/desgaste/consumo, integrado ao processo produtivo; e outras informações que denotam a caracterização como produtos intermediários.

Requer a produção de prova pericial e formula quesitos às fls. 968.

Defende a necessidade de obediência ao princípio da não-cumulatividade e sustenta que a legislação tributária mineira socorre aos seus interesses, a teor do disposto no art. 144 do RICMS/91, art. 66 do RICMS/96 e mesmo da Instrução Normativa SLT 01/86.

Assevera que, provada a essencialidade e o consumo imediato, os produtos glosados devem ser considerados como produtos intermediários, autorizando o crédito de ICMS.

Comenta, exemplificativamente, a utilização de alguns produtos objeto de glosa pelo Fisco. Observa, também, que alguns produtos autuados já tiveram os créditos legitimados por este Conselho de Contribuintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aduz decisões desta Corte, bem como resposta a Consulta pela DLT/SRE e decisório do e. STF, que postula recorrerem à sua tese.

Pondera existir laudo emitido pela própria Secretaria de Estado da Fazenda, no PTA nº 01.0100545.83-9, igualmente aprovando o aproveitamento de créditos sobre “*todos os produtos aqui citados*”, e lhe atribui validade como norma complementar prevista no inciso III do art. 100 do CTN/66.

Manifesta-se no sentido de que cabe ao Conselho de Contribuintes delimitar o alcance da Fiscalização e seu papel.

Acresce que a IN SLT nº 01/2001 conceituou os produtos intermediários das mineradoras dentro do fluxo de produção das mesmas.

Ao final, argumenta, utilizando-se do princípio da eventualidade, que deveria ser admitido o crédito proporcionalmente às vendas que foram feitas para o exterior.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 1012 dos autos.

Do Aditamento à Impugnação

A Impugnante comparece voluntariamente às fls. 1035 e segs, aditando a Impugnação, com os seguintes dizeres:

Observa que detectou, em uma revisão da própria empresa, que já havia efetuado denúncia espontânea e respectivo pagamento sobre itens que constavam do reconhecimento parcial apresentado em sua Impugnação, pelo PTA 05.000026724-06.

Assim, entende que, quanto aos 234 produtos restantes, há o legítimo direito ao creditamento.

Traz “laudos periciais” e “descrição de alguns setores onde os produtos glosados são aplicados”.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em manifestação de fls. 1440 a 1457, com juntada de documentos às fls. 1.472 a 1.549, refuta as alegações da defesa.

Argumenta, quanto à quitação da multa isolada, que o pagamento não eximiu a empresa do atendimento às intimações, ainda não cumpridas.

Ressalta que 291 dos produtos são equivalentes no presente PTA e no anterior, mencionado pela Autuada. Acresce que são 54 os itens ora autuados e que não o foram no PTA precedente. Lembra que muitos dos itens autuados no PTA precedente não o foram neste porque não foram detectados créditos indevidos.

Observa que a decadência, no caso em tela, é disciplinada pelo art. 173, I do CTN/66, motivo porque não atinge o feito fiscal.

Entende que a investigação fiscal foi prejudicada pelo descumprimento das intimações, em três aspectos: pela falta de entrega dos documentos; pelas

inconsistências nos arquivos magnéticos fornecidos; e pela impossibilidade de se conhecer os produtos *in loco*.

Reconhece até um uso subsidiário dos laudos trazidos pela Autuada, em cotejo com o resultado do atendimento das intimações feitas pelo Fisco.

Reputa ser protelatória eventual perícia. Postula ser um “contra-senso que o descumprimento das intimações revertesse em benefício da Autuada”.

Refuta afirmações da Autuada quanto a posicionamentos já firmados em decisões administrativas, lembrando do limite do alcance daquelas às situações concretas e apenas às partes.

Discorda da possibilidade de aplicação de equidade, no que tange ao conteúdo da IN SLT nº 01/2001.

Ao contrário do pretendido pela Impugnante, entende que inexistente autorização legal para creditamento de materiais destinados a uso ou consumo, mesmo na hipótese de destinação de produtos ao exterior.

No que tange à ratificação de Impugnação apresentada, observa que elaborou quadros que elucidam o crédito tributário remanescente, como se segue: que o ANEXO IV relaciona créditos reconhecidos pela Autuada; o ANEXO V contém as notas fiscais objeto de reconhecimento, mas não quitadas pelo Contribuinte; o ANEXO VI expõe o crédito tributário remanescente; o ANEXO VII contempla o novo Demonstrativo do Crédito Tributário; o ANEXO VIII traz a relação de produtos cuja impossibilidade do crédito é reconhecida pela parte e que já havia sido objeto de pagamentos anteriores, realçando que os materiais descritos neste anexo não foram objeto do pagamento parcial efetuado no presente PTA; e, por fim, os ANEXOS IX e X discriminam os NI's pagos e os pendentes de decisão. Conclui que restam 231 materiais para serem julgados.

Requer a procedência do lançamento.

A partir do pagamento parcial efetuado pela Impugnante, foi feita a manutenção correspondente no SICAF e a devida notificação do interessado sobre os novos valores.

Dos argumentos expendidos pela Autuada após a intimação da adequação do crédito tributário

A Autuada vem aos autos se manifestar na oportunidade de abertura de vistas e pagamento, passando a rebater os entendimentos expressos na Manifestação Fiscal.

Ressalta seu desinteresse em ainda atender as intimações feitas, a partir do instante em que o Fisco lavrou o ora discutido AI, por entender que as mesmas perderam o objeto.

Enfatiza que as intimações eram complexas e exigiriam tempo muito maior que o concedido para atendimento. Acresce que o Fisco lavrou o Auto de Infração tão logo expirou-se o prazo para atendimento.

Reitera o pedido de prova pericial.

Manifesta-se novamente sobre a necessidade de adoção de um laudo que fora produzido em janeiro de 1984, no qual diversos produtos ora glosados foram tidos como “itens passíveis de aproveitamento de crédito – ICM”. Lembra que o mesmo foi aplicado em todos os PTAs existentes à época, inclusive de outras empresas.

Deseja que se dê tratamento isonômico à Autuada em relação ao que foi estabelecido em relação às mineradoras, mas no sentido de reconhecer a utilização dos materiais na linha principal, no fluxo da produção.

Da nova intimação pelo Fisco

O Fisco, às fls. 1677 e com fundamento nos argumentos aduzidos pela Impugnante, faz nova INTIMAÇÃO para que o Sujeito Passivo prestasse as informações e entregasse os documentos solicitados às fls. 09 a 104 dos autos.

Da resposta do Sujeito Passivo

Inicialmente anui com os cálculos efetuados pela Administração Fazendária para desmembramento do PTA em função do pagamento parcial feito pela empresa.

Pede que seja processada a restituição dos valores apurados como recolhidos a maior ou em duplicidade.

Mantém-se na posição de que as intimações perderam o objeto com a lavratura do AI. Questiona a competência do Fisco para expedi-las neste momento.

Analisando o teor das intimações, em suma, entende que a prova pericial seria capaz de responder a todas as questões levantadas pelo Fisco.

Da nova manifestação do Fisco

O Fisco, às fls. 1687, ratifica posicionamentos anteriores.

Da Instrução Processual

A Auditoria Fiscal defere o pedido de realização de perícia de fls. 1689 e 1690.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 1694 dos autos.

São aduzidos quesitos da Impugnante às fls. 1695 a 1698.

Igualmente, são aduzidos quesitos pelo Fisco, às fls. 1702 a 1710.

Da Perícia

O laudo pericial consta de fls. 1728 a 1746.

Inicia, descrevendo que as vistorias ocorreram em junho e julho de 2008.

Observa que foram extintos os setores de fundição e laminação, motivo porque não foi possível vistoriar tais locais, sendo adotada a entrevista a funcionários para a resposta aos quesitos.

Elenca os quesitos apresentados.

Destaca que foram três os quesitos considerados “gerais” pelo perito e as respectivas respostas constam do próprio relatório.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ao laudo se segue o conjunto de cópias de notas fiscais, em atendimento ao quesito nº 2, formulado pelo assistente técnico (fls. 1739 a 1745 e 1747 a 2029).

O Anexo I (fls. 2030 a 2074) contém o elenco das notas fiscais objeto da autuação fiscal, com a “relação comparativa das exclusões e do crédito tributário remanescente”. Tal quadro é consolidado às fls. 1732.

O Anexo II (fls. 2075 a 2077) especifica o pagamento parcial efetuado pela Autuada, cujo quadro original consta de fls. 1013 a 1015.

Os Anexos III e IV (fls. 2078 a 2097) demonstram analiticamente a denúncia espontânea efetivada pela empresa, pelo PTA nº 05.26724-06, vide fls. 1550 e segs.

O Anexo V, fls. 2098, demonstra o crédito tributário remanescente, enquanto o Anexo VI, fls. 2099 a 2105, contém, enfim, a relação dos produtos remanescentes, ou seja, 239 itens.

O quadro resumo, de fls. 2107 a 2109, oferece a conclusão dos trabalhos de perícia, com a classificação dos itens objeto da presente lide.

A partir das fls. 2110, até fls. 2589, estão colacionadas aos autos as fichas individuais dos itens creditados e glosados, com as respostas específicas aos quesitos formulados. Seguem-se, então, documentos anexos, quais sejam as intimações do perito, respostas do contribuinte e cópias de notas fiscais.

Às fls. 3.335/3.341, a Impugnante se pronuncia sobre o Laudo Pericial e anexa aos autos, dentre outros documentos, o Laudo Complementar de fls. 3.406/3.474.

Requer que o perito responda ao quesito 1.6.

Entende que o perito deixou de aplicar os ditames da IN SUTRI nº 01/09, especificando itens que por ela estariam alcançados para a legitimação do crédito do ICMS. Reitera os argumentos expendidos acerca do fato de que há uma proporção das vendas que são destinadas ao exterior, sendo desde já legítimo o crédito de matérias de uso ou consumo, na mesma proporção. Confirma os demais argumentos expostos na Impugnação.

Por seu turno, o Autuante também se manifesta (fls. 3479 a 3487), entendendo não merecer reparo nenhum posicionamento adotado no laudo pericial. Junta documento, oportunizando nova intervenção do Sujeito Passivo, que contrapõe mais fundamentos (fls. 3507 a 3515), a que não se submete, em nova fala, a autoridade Autuante.

Através do parecer de fls. 3.524/3.538, a Assessoria do CC/MG opina pela procedência parcial do lançamento.

Em sessão realizada no dia 17/11/2010, a 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência, para que o Perito Oficial preste os esclarecimentos por ela solicitados relativos aos produtos listados às fls. 3.541/3.544.

Atendendo à solicitação, são acostados aos autos os documentos de fls. 3.548/3.659, fato que resulta em novas manifestações das partes: às fls. 3.665/3.671 (Autuada) e 3.695/3.700 (Fisco).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Assessoria do CC/MG apresenta parecer opinando pela procedência parcial do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG de fls. 3.702/3761 foram quase em sua integralidade os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo item específico de crédito proporcional à exportação.

Sugere a Impugnante que tenha incidido a decadência sobre os valores referentes ao período entre janeiro e 15 de dezembro de 1996, considerando-se a data de intimação do AI mencionada acima e disposição do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Em que pese ser o tema, de fato, árduo, o que se confirma pela decisão constante do Acórdão 18.529/09/2ª, bem como em votos isolados neste Conselho de Contribuintes (a exemplo do ocorrido no Acórdão nº 19.095/09/3ª), ainda é melhor e majoritária a tese que propugna a aplicação, no caso, do art. 173, I, do mesmo diploma legal.

É que, sendo o caso do lançamento efetuado de ofício, resta inaplicável o art. 150, pretendido (lançamento por homologação). Ao contrário, amolda-se à situação o enunciado alusivo a um direito de a Fazenda Pública lançar. E este indica que o prazo de cinco anos somente inicia no primeiro dia do exercício seguinte; aqui, em 01 de janeiro de 1997. Somados os cinco anos, chega-se ao final do ano de 2001, período dentro do qual a Administração corretamente agiu.

Portanto, relativamente aos fatos ocorridos por todo o ano de 1996, o Fisco teve até o dia 31 de dezembro de 2001 para intimar o sujeito passivo do auto de infração lavrado, o que realmente ocorreu; no dia 26/12/01 foi feita a intimação pela via postal, como já apontado.

Isso posto, improcede o pleito da Impugnante.

A autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades:

1) recolhimento a menor do ICMS em virtude de ter-se apropriado indevidamente do Imposto em aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento. Exigiu-se o ICMS e a multa de revalidação.

2) falta de recolhimento do ICMS devido em aquisições interestaduais de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento. Exigiu-se o ICMS e a multa de revalidação.

3) não atendimento às intimações feitas pelo Fisco, de apresentação de documentos fiscais e outros elementos de exibição obrigatória. Exigida a Multa Isolada (art. 54, VII, da Lei nº 6.763/75).

Ressalte-se que, como relatado, a multa isolada foi recolhida pela Autuada. Portanto, a terceira irregularidade não mais subsiste.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Passa-se então às irregularidades remanescentes, descritas nos itens 1 e 2 acima.

As exigências fiscais referem-se ao ICMS glosado, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, II da Lei nº. 6.763/75 (*demonstrativo original às fls. 119/208 e 209*).

De acordo com a citada Instrução Normativa, produto intermediário é aquele que, empregado **diretamente** no processo de industrialização, integra-se ao novo produto, e também o que, embora não se integrando ao novo produto, é consumido imediata e integralmente no curso da industrialização.

A Instrução Normativa define como consumido **diretamente** no processo de industrialização, o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas **nunca marginalmente ou em linhas independentes**, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Define, ainda, como produto intermediário aquele que desde o início de sua utilização na linha de produção, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado ou inutilizado, por força do cumprimento de sua finalidade específica, sem comportar recuperação de seu todo ou de seus elementos.

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que **não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos**, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

A única exceção à regra do parágrafo anterior refere-se **às partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contacto físico com o produto que se industrializa**, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Para o convencimento da Câmara de Julgamento quanto à questão técnica dos autos, foi deferida perícia, tendo o Perito se manifestado por diversas vezes, inclusive em razão de diligência.

Após os esclarecimentos solicitados pela 2ª Câmara de Julgamento, tendo em vista inconsistências verificadas, acostou-se resposta presentes nos documentos de fls. 3.548/3.627, intitulados “Ficha de Produto Vistoriado”, cuja síntese está reproduzida no Anexo I do parecer da Assessoria do CC/MG (*respostas aos quesitos apontados na diligência*).

Ressalte-se que nas referidas “Fichas”, o Perito Oficial, além de esclarecer as “inconsistências” observadas pela Câmara, respondeu novamente a todos os quesitos formulados, no que se refere aos produtos objeto da diligência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com relação aos produtos que **não** foram objeto da diligência, as “Fichas Individuais”, com as respostas a todos os quesitos, encontram-se acostadas às fls. 2.110/2.589 (Volumes VII a IX do PTA).

No tocante à determinação de que fosse elaborado quadro consolidando todas as informações acerca de todos os produtos objeto da perícia na forma sugerida à fl. 3.343, o Fisco acostou às fls. 3.628/3.659 “Quadro Resumo” contendo todas as informações relativas aos produtos objeto da presente autuação.

Do referido quadro, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

a) Produtos classificados como “Embalagens”:

Os produtos classificados como “Embalagens” pelo Perito Oficial estão relacionados no quadro abaixo.

PRODUTOS CLASSIFICADOS COMO "EMBALAGENS" PELO PERITO OFICIAL		
ITEM	CÓDIGO/NI	PRODUTO
16	45.013	PLASTICO COR BRANCO GRAMATURA 70 G/M2,LITOGRAFADO C/LOGOTIPO ACESITA AZUL
161	853.812	TABUA, MADEIRA DE LEI OU EUCALIPTO VERDE, LARGURA 200 MILIMETRO, ESPESSURA
162	862.383	CAIXA, MADEIRA, 310,00 X 330,00 X 2630,00 MM, CONFORME DESENHO 499934015
163	862.391	TAMPA, RETANGULAR, MADEIRA, DIMENSAO 40,00 X 350,00 X 2630,00 MM
165	891.408	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO L = 1000
166	891.465	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 700,0
167	892.042	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 750,0
168	892.083	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 800,0
169	892.109	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 850,0
170	892.117	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 900,0
171	892.141	ESTRADO, MADEIRA DE OU EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 95
172	892.174	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 1050
173	892.208	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 1100
174	892.232	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C = 1200
175	893.883	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO L = 1020
176	893.982	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO L = 1000
177	894.105	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C.1 = 850
178	894.113	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C.1 = 850
179	894.220	ESTRADO, MADEIRA DE LEI OU EUCALIPTO, DIMENSAO C.1 = 380,00 , C.2 = 1100,00
180	894.238	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO C.1 = 810
181	894.329	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO L = 1020
182	894.618	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO L = 880,0
183	900.043	ESTRADO, MADEIRA DE EUCALIPTO CITRIODORA OU PANICULATRA, DIMENSAO L = 880,0
189	927.335	BERCO CONFORME DESENHO 499934016
197	1.012.301	FITA ADESIVA, PAPEL KRAFT TRATADO 50GR/M2, SIMPLES FACE, MARROM, ADESIVO A
202	1.042.217	PECA DE MADEIRA, MADEIRA DE LEI OU EUCALIPTO, APARELHADA, MEDIDAS DIVERAS
239	1.098.870	PREGO, COMUM CABECA CHATA, CORPO CILINDRICO LISO, ACO, 20X48, DIAMETRO 4,40
240	1.099.811	BERCO PARA EMBALAR CILINDROS EXPORTAÇÃO, DES. 066810389 ITENS 1,2,3

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se que a coluna “item” representa a ordenação numérica utilizada pelo Perito na planilha de fls. 3.628/3.659.

A título de exemplo, as informações detalhadas relativas ao item “16” (*Plástico Cor Branco Gramatura 70 g/m², Litografado C/Logotipo ACESITA Azul*) estão descritas à fl. 3.629.

b) Produtos Classificados como “Intermediários”:

Dentre os produtos analisados, 30 (trinta) foram classificados como intermediários, a saber:

PRODUTOS CLASSIFICADOS COMO “INTERMEDIÁRIOS” PELO PERITO OFICIAL			
ITEM	CÓDIGO/NI	PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO
62	201.905	VARA DE EUCALIPTO, DIAMETRO MENOR 50 A 75 MILIMETRO, DIAMETRO MAIOR 75 A 10	Produto Intermediário***
200	1.034.990	LIGA IN MOLDE, NODULIZANTE PARA FERRO, SILICIO 43,00 A 50,00%, MAGNESIO 5,0	Produto Intermediário***
2	28.639	PASTA ELETRODICA SODERBERG, CINZAS PASTA COZIDA MAX.9,70%, DENSIDADE APAREN	Produto Intermediário
12	42.549	TELA, ACO AISI 1010/20, DIAMETRO DO FIO 4,76 MM, MALHA 1/2 X 1/2 POL, LARGU	Produto Intermediário
13	42.564	TELA, ACO AISI 1010/20, DIAMETRO DO FIO 4,76 MM, MALHA 5/8 X 5/8 POL, LARGU	Produto Intermediário
14	42.663	TELA, ACO AISI 1050/60, DIAMETRO DO FIO 5,56 MM, MALHA 15,90 X 15,90 MM	Produto Intermediário
15	44.198	TELA EM POLIURETANO CONFORME DESENHO 50.0033-1 ITEM 9 MALHA 6,3X6,3MM LARGU	Produto Intermediário
49	198.325	ESCOVA P/LIMPEZA,SCOTH BRITE AF-D7,C/PLACAS LAMINADAS,LARGURA 1000MM DIAMET	Produto Intermediário
50	198.465	ESCOVA P/LIMPEZA, GRANA FINO, MATERIAL OXIDO DE ALUMINIO, DENSIDADE 7 -DURA	Produto Intermediário
77	202.986	VERNIZ, ISOLANTE C3 COM PIGMENTO SOLUVEL EM AGUA, COR CINZA, VISCOSIDADE CO	Produto Intermediário
101	262.949	FOSFATO MONOCALCIO MONOHIDRATADO CA-H2PO4 2 . H2O, PESO MOLECULAR 252 ,05 G	Produto Intermediário
121	263.772	HIDROXIDO DE SODIO EM SOLUCAO AQUOSA 50% P-P DENSIDADE 1,52G/CM3	Produto Intermediário
132	264.606	INIBIDOR ACP NO.107 EM PO P/DECAPAGEM QUIMICA, EM SACO PLASTICO DE 40KG	Produto Intermediário
142	502.864	CAMISA CONFORME DESENHO 360502241	Produto Intermediário
143	502.906	CAMISA CONFORME DESENHO 360502242	Produto Intermediário
144	503.227	CAMISA P/ROLO DIAMETRO 150X349MM CONFORME DESENHO 360602659	Produto Intermediário
145	503.250	CAMISA P/ROLO DIAMETRO 150X559MM COMP.TOTAL CONFORME DESENHO 360602660	Produto Intermediário
147	617.415	DISCO DE FELTRO P/MAQUINA DE OLEAR CONFORME DESENHO 642505018	Produto Intermediário
148	619.692	PECA DE MADEIRA, EUCALIPTO, FINO, LARGURA 455 MILIMETRO, ESPESSURA 50 MILIM	Produto Intermediário
150	642.587	BARRA DE SOLDAGEM EM COBRE ELETROLITICO CONFORME DESENHO 751709009	Produto Intermediário
151	644.658	MORDENTE, DES.755007011 ITEM 02	Produto Intermediário
164	888.222	ESCOVA DE LIMPEZA, FIOS DE POLIPROPILENO 0,50 MM, ESCOVAS TIPO HELICOIDAL M	Produto Intermediário
193	982.207	MASSA PARA CALAFETAR, COR CINZA, FORMATO REDONDO, DIAMETRO 6,00 MILIMETRO	Produto Intermediário
208	1.065.697	ESCOVA DE LIMPEZA, FIOS DE POLIPROPILENO DE 0,80 MM, MASTER TIPO HELICOIDAL	Produto Intermediário
210	1.066.687	ESCOVA DE LIMPEZA, FIOS NYLON ABRASIVO 6.12, COM CARBURETO SILICIO GRAO 80	Produto Intermediário
229	1.095.579	CUNHA ISOLANTE PARA VEDACAO DE BARRA FALSA, DIMENSAO 1000,00 X 40,00 X 11,5	Produto Intermediário
230	1.095.587	CUNHA ISOLANTE PARA VEDACAO DE BARRA FALSA, SIO2-39,00/47,00%, AL2O3-2,00/4	Produto Intermediário
233	1.155.431	ESCOVA PARA LIMPEZA DE TIRA DE ACO SILICIO LAMINADO A FRIO PARA O PROCESSO	Produto Intermediário
234	1.197.094	ESCOVA HELICOIDAL,PARA LIMPEZA DE SUPERFICIE,FIOS DE POLIPROPILENO ESTABILI	Produto Intermediário
241	890.822	ESCOVA DE LIMPEZA FIO DE AÇO, ROTATIVA, LARGURA 20,00 MILIMETRO, DIAMETRO	Produto Intermediário

c) Produtos Classificados como de “Uso e Consumo”:

Os demais produtos analisado pelo Perito Oficial foram classificados como materiais de uso e consumo, cuja relação completa encontra-se discriminada no ANEXO II do parecer da Assessoria.

Da análise ANEXO II do segundo parecer da Assessoria do CC/MG e das informações complementares constantes do “Quadro Resumo” elaborado pelo Perito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Oficial, bem como das “Fichas de Produtos Vistoriados” acostadas às fls. 2.110/2.589 (*Volumes VII a IX do PTA – Fichas anteriores à diligência/complemento da perícia*) e 3.548/3.627 (*Fichas relativas à diligência/complemento da perícia*), verifica-se que os produtos nele listados, exceção feita àqueles que serão analisados em tópico específico a seguir, não podem ser classificados como intermediários, como quer a Impugnante, por não se enquadrarem na definição contida na Instrução Normativa SLT nº. 01/86.

Assim sendo, observadas as retificações que serão a seguir determinadas, afigura-se correta a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, nos termos do art. 70, III do RICMS/96, à época vigente, que vedava o aproveitamento do imposto a título de crédito, quando se tratar de entrada de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento (*vedação idêntica está presente no RICMS/02*), *in verbis*:

RICMS/96

Efeitos de 01/08/96 a 03/03/97 - Redação original deste Regulamento:

“Art. 70 - Não implicarão crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subsequentes:”

[...]

“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;”

Constitui pleito da Impugnante a adoção de tratamento idêntico ao mencionado no Acórdão nº. 18.104/08/2ª.

Assim, visando uniformizar a decisão relativa ao presente processo com a referente a esse acórdão, que apreciou PTA de idêntica sujeição passiva e que versava sobre matéria idêntica, entende-se passível de exclusão das exigências fiscais os produtos abaixo relacionados, facultando-se ao Fisco, em eventuais lançamentos futuros comprovar, de forma inequívoca, que os citados produtos se tratam, efetivamente, de materiais de uso e consumo.

- “Vara de Eucalipto” (NI 201.897);
- “Gás Bióxido de Carbono” (NI 262.998);
- “Cabeçote de Proteção” (NI 989.616);
- “Lenha de Eucalipto” (NI 201.731);
- “Broca de Aço Manganês” (NI 919.548);
- “Sal Carbonato de Sódio” (NI 912.378);
- Carpete, Cor Verde (NI 245. 803).

No referido acórdão (18.104/08/2ª), as exigências fiscais relativas aos produtos supramencionados foram excluídas com a utilização dos seguintes argumentos:

Acórdão nº. 18.104/08/2ª

“... ”

A conclusão do laudo pericial apresentado pode ser visualizada, com mais clareza, no quadro de fls. 1.686/1.696 (*Coluna “Quesito 2.5 - Mat. Prima, Prod. Interm., Embalagem Uso e Consumo?”*), no qual o Perito Oficial classificou cada produto analisado.

A Câmara de Julgamento acatou a conclusão do Perito quanto à classificação de alguns produtos como intermediários e material de embalagem, gerando a exclusão das exigências respectivas.

Do referido quadro, podem ser extraídas as seguintes conclusões:

1) Produtos classificados como “Material de Embalagem”: Pregos Comuns Cabeça Chata – 20x42 – Diâmetro 4,40 (fl. 1.688), Estrados Diversos (fl. 1.694), Peça de Madeira – Madeira de Lei ou Eucalipto – Medidas Diversas (fl. 1.695) e Pregos Comuns Cabeça Chata – 20x48 – Diâmetro 4,40 (fl. 1.696);

2) Dentre os produtos analisados, 19 (*dezenove*) foram classificados como intermediários, a saber:

- Vara de Eucalipto e **Carpete** (NI n^{os} 201905 e **245803** – fl. 1.690);

- Argônio Puro P/Solda e **Gás Bióxido de Carbono** (NI n^{os} 261842 e 262998 – fl. 1.691);

[...]

- **Sal Carbonato de Sódio** e Cabeçote de Proteção Des. 615606144 (NI n^{os} 912378 e 989616 – fl. 1.694);

- Liga In Molde (NI n^o 1034990 – fl. 1.695).

- Argônio Puro P/Solda e **Gás Bióxido de Carbono** (NI n^{os} 261842 e 262998 – fl. 1.691);

[...]

- **Broca, aço manganês**, diâmetro 32 mm - NI n^o 919548: pelas informações contidas nos autos, o ferro-gusa acumula-se no cadinho até o nível de sua capacidade, momento em que necessita ser esgotado, exaurido, e o material ali contido é direcionado para o carro torpedo e assim levado para a Aciaria.

O local onde sai o ferro-gusa, o “Furo de Corrida”, após seu exaurimento, é fechado com um concreto refratário. Como o cadinho precisa ser constantemente esvaziado, este concreto precisa ser rompido, para que o ferro-gusa saia. A única forma de se romper esse concreto é a utilização do produto ‘Broca Aço Manganês’, **NI 919458**.

[...]

- **NI nº 201897 - vara de eucalipto (fls. 1967)**: tinha função de remexer o coque (condutor de calor) que ficava na calha do forno poço, visando homogeneizar a temperatura, tendo em vista que a queima do coque não era uniforme, além de servir para limpar o canal, retirando as cascas de coque queimadas.

Como visto, trata-se de item consumido dentro do alto-forno, durante o processo produtivo.

[...]

- **NI nº 201731 - lenha de eucalipto (fls. 1968)**: utilizada como “rodo”, para retirar a escória de cima da panela; desgasta-se raspando a escória que bóia em cima da panela de aço saída do Forno Elétrico de Redução; tem contato com o produto em elaboração (aço líquido) no momento em que, sob a forma de rodo, raspa a escória que bóia por cima do aço.

Pela descrição dos dois produtos de eucalipto, não há dúvidas quanto à sua caracterização como produtos intermediários.

...” (G.N.)

Saliente-se que os demais produtos cujas exigências foram excluídas no mencionado acórdão (PTA nº. 01.000143299-54) ou já tiveram seus créditos reconhecidos pelo Perito Oficial no presente processo (*Ex.: Liga In Molde - NI 1.034.990; Vara de Eucalipto - NI 201.905, Cunhas Isolantes - NIs 1.095.579 e 1.095.58,7 etc.*) ou não foram objeto de autuação, existindo ainda casos em que, embora haja similaridade na descrição do produto, as NIs e as funções desempenhadas são distintas das constantes da citada decisão, sendo este último caso assim comentado no primeiro parecer da Assessoria deste Conselho:

“- o item ‘prego’ era considerado naquele caso como material de embalagem. Aqui, vê-se que o mesmo é empregado no para fixação do carpete na prensa da tesoura longitudinal, área de produção, setor “ISFN”. Ou seja, apesar da indiscutível afinidade na descrição do produto, seu emprego é diverso em ambas as situações;

[...]

- em relação à citada ‘cunha’, nota-se, de plano, que sua numeração ‘NI’ é diversa da avaliada naqueles outros autos. Ademais, como ressalta o perito, não é essencial à obtenção do novo produto. Assim, confirma-se o entendimento manifestado no laudo pericial.”

Quanto às exigências fiscais (produtos remanescentes), relembrando que o período objeto da presente autuação refere-se ao exercício de 1996, resta acrescentar

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

que a glosa dos créditos efetuada pelo Fisco, bem como a exigência do ICMS relativo à diferença entre a alíquota interna e interestadual, no tocante aos produtos classificados como “materiais de uso e consumo”, encontram respaldo nos arts. 2º, II, 61 e 153, II do RICMS/91 c/c arts. 2º, II, 44, XII e 70, III e XIII do RICMS/96, *verbis*:

RICMS/91

“Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

II - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a consumo ou a ativo permanente.”

RICMS/91

“Art. 61 - Na entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação e destinada a uso, consumo ou ativo permanente do adquirente, a base de cálculo do ICMS é o valor da operação sobre o qual foi cobrado o imposto na origem, e o imposto a recolher será o valor resultante da aplicação do percentual correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.”

RICMS/91

“Art. 153 - Não implicarão crédito para compensação com o imposto devido nas operações ou prestações subseqüentes:

[...]

II - a entrada de bens destinados a uso, consumo ou integração do ativo permanente do estabelecimento.”

RICMS/96

“Art. 2º - Ocorre o fato gerador do imposto:

[...]

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

RICMS/96

“Art. 44 - Ressalvadas outras hipóteses previstas neste Regulamento e nos Anexos IV e XI, a base de cálculo do imposto é:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

[...]

XII - na entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação e destinada a uso, a consumo ou a ativo permanente do adquirente, a base de cálculo sobre a qual foi cobrado o imposto na origem.”

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 2002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66.

[...]

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.”

Alega a Impugnante que os materiais “Acetileno”, “Silicato de Sódio” e “Sílica Gel”, cujas “Fichas de Produtos Vistoriados” encontram-se acostadas às fls. 2.295/2.296, 2.327/2.328 e 2.325/2.326, respectivamente, exercem funções correspondentes aos itens de números 1, 27 e 28 da Instrução Normativa SUTRI nº. 01/09, motivo pelo qual deveriam ser excluídos do feito fiscal.

No entanto, os produtos em questão não exercem funções idênticas ou similares às elencadas no anexo único da referida instrução normativa, conforme demonstrado abaixo:

INSTRUÇÃO NORMATIVA 01/09 - ANEXO ÚNICO		
ITEM	MERCADORIA	FASE DE UTILIZAÇÃO
1	Acetileno	Utilizado no processo produtivo na boca de corrida do alto forno, para furar o forno.
27	Sílica	Utilizada no processo compondo ou se desgastando na obtenção do produto final.
28	Silicato de sódio e dióxido de carbono	Utilizado nas lingoteiras, compondo ou se desgastando na obtenção do produto final.

No caso dos autos, os produtos vistoriados pelo Perito Oficial desempenham as seguintes funções:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PROVA PERICIAL		
Fl. Autos	PRODUTO	FASE DE UTILIZAÇÃO
2.295/2.296	Acetileno	Gás utilizado como "comburente" em equipamento de LABORATÓRIO da Aciaria, para fazer análises químicas em amostras de aço em elaboração.
2.325/2.326	Silica	Utilizada no CENTRO DE PESQUISAS, no preparo de amostras para análise de concentração de HF e HNO ₃
2.327/2.328	Silicato de sódio e dióxido de carbono	Utilizado na área de MOLDAGEM, setor de fundição desativado, na função de aglomerar a areia usada nos moldes para produzir peças fundidas.

Acrescente-se que, segundo o Fisco, o setor de "Fundição", onde era utilizado o produto "Silicato de Sódio", produzia peças de reposição usadas em equipamentos da própria empresa.

Assim, ao contrário do alegado pela Impugnante, os produtos em questão, embora tenham nome idênticos, desenvolvem funções totalmente diversas das descritas na Instrução Normativa 01/09, que dispõe sobre a "*apropriação de crédito do ICMS relativo à aquisição de mercadorias que serão empregadas como matéria-prima ou produto intermediário na produção de ferro gusa*", sendo corretamente considerados, no caso dos autos, como "Materiais de Uso e Consumo".

Por fim, constitui também pleito da Autuada de que se conceda 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.

A Lei Complementar nº 87/96 prevê:

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

(...)

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

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

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

I -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior; (grifou-se)

O RICMS de 2002, com redação em vigor até 13/08/07, em consonância com a LC nº 87/96, estabelecia:

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

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

Ainda, no RICMS/02, no dispositivo que trata da vedação de crédito era mais que explícito ao prever vedação de créditos relacionada a materiais para uso ou consumo do estabelecimento:

RICMS/02

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

(...)

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

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

Consulta de Contribuinte nº 89/2004

CRÉDITO DE ICMS - ETIQUETA - EMBALAGEM - EXPORTAÇÃO - Será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente às mercadorias adquiridas ou recebidas para integração ou consumo na produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação para o exterior (artigo 66, inciso VI, Parte Geral, RICMS/2002).

Consulta de Contribuinte nº 03/2007

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

Assim, tem-se que, para as empresas industriais não exportadoras, o creditamento se restringe à aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Por outro lado, em se tratando de exportação, permitia-se, até 13/08/07, apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso ou consumo utilizados no processo industrial, antecipando a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso/consumo.

Com a edição do Decreto nº 44.596, de 13/08/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art.70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes acima citadas para dar publicidade ao novo entendimento de que não era mais permitido a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação para o exterior.

Além do acima citado, que mostra a clara mudança de entendimento, o Governo de Estado de Minas Gerais fez editar o Decreto nº 45.388, 02/06/10 (publicado em 03/06/10) que “*Dispõe sobre o pagamento do crédito tributário, com dispensa ou*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

redução de multas e juros, decorrente de estorno de crédito de ICMS relativo à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação, ou à entrada de insumos empregados no transporte do referido produto em veículo próprio”.

Assim estabelece o Dec. nº 45.338/10:

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

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

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

(...)

Art. 5º Os créditos tributários poderão ser pagos:

I - de forma integral:

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

Pela norma acima, norma autônoma que não modificou, nem revogou, nem repristinou, nem retroagiu a vigência das normas sobre a matéria tratada no RICMS/02, mas a ela se iguala hierarquicamente como norma a ser obedecida pelos contribuintes, pelo Fisco e a ela se encontram vinculadas as decisões do CC/MG por força do art. 182 da Lei nº 6.763/75, conclui-se que, mesmo antes de 13/08/07, não podem ser apropriados, a título de crédito, os valores do ICMS relativos à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado, inclusive semielaborado, destinado à exportação.

Contudo, o Código Tributário Nacional, assim estabelece em seu art. 100:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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)

Portanto, estando claro o entendimento do Estado sobre a matéria no período anterior a 13/08/07, as alterações processadas na legislação em 13/08/07 e o novo decreto acima citado, é possível concluir que os contribuintes foram induzidos a entender que o Estado permitia, até 13/08/07, a apropriação, a título de crédito, dos valores do ICMS relativos à entrada de bem de uso ou consumo aplicado no processo produtivo de produto industrializado destinado à exportação.

Por conseguinte, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, excluem-se, no presente caso, multas e os juros sobre as exigências relativas às entradas de material de uso e consumo, utilizados no processo produtivo da Autuada, considerando, a proporcionalidade das exportações.

Ressalte-se que, considerando os argumentos esposados e a disposição legal que sustenta a decisão de exclusão dos juros, há que voltar os mesmos a incidirem a partir de 14/08/07.

Outrossim, no tocante ao caso específico dos autos que contém exigências relativas somente ao exercício de 1996, tal entendimento não é aplicável ao período compreendido entre janeiro e setembro de 1996.

Isso porque, tanto a Lei Kandir (Lei Complementar nº. 87/96), que estabeleceu incentivos às exportações, como o dispositivo do art. 66 do RICMS/02, acima enfocado, só tiveram vigência a partir de 13/09/96.

Deste modo, as exigências de multas e juros excluídas referem-se às entradas ocorridas a partir de 13/09/96, sendo que os juros moratórios sobre a exigência remanescente de ICMS voltam a incidir a partir de 14/08/07.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos dos demonstrativos de fls. 1732 e 2.098, elaborados pelo Perito, excluindo-se destes as seguintes exigências: (i) relativas aos produtos classificados como “Embalagens” ou “Intermediários” pelo Perito Oficial; (ii) referentes aos produtos “Vara de Eucalipto” (NI 201.897), “Gás Bióxido de Carbono” (NI 262.998), “Cabeçote de Proteção” (NI 989.616), “Lenha de Eucalipto” (NI 201.731), “Broca de Aço Manganês” (NI 919.548), “Sal Carbonato de Sódio” (NI 912.378) e Carpete (NI 245. 803), e, ainda para os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produtos remanescentes, nos termos do art. 100 do CTN, excluir as multas e os juros de mora das exigências relativas às entradas ocorridas a partir de 13/09/96. Vencida, em parte, a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que para o período posterior a 13/09/96, excluía também o ICMS na proporção das exportações. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Wenceslau Teixeira Madeira e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Luciana Trindade Fogaça. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Bruno Antônio Rocha Borges.

Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Ivana Maria de Almeida
Relatora

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.471/11/2ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000139468-28	
Impugnação:	40.010106691-08	
Impugnante:	Aperam Inox América do Sul S.A. IE: 687013342.03-52	
Proc. S. Passivo:	Sacha Calmon Navarro Coêlho/Outro(s)	
Origem:	DF/Ipatinga	

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

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos referindo-se apenas aos efeitos do entendimento emanado do Fisco Estadual em relação ao aproveitamento do crédito para os exportadores no período objeto de autuação.

Assim, o presente voto trata da discordância relativa à exclusão dos juros e multas sobre as exigências relativas às entradas ocorridas até 13 de agosto de 2007 com base no parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional.

A decisão majoritária desta 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes foi no sentido de julgar parcialmente procedente o lançamento *“lançamento nos termos dos demonstrativos de fls. 1732 e 2.098, elaborados pelo Perito, excluindo-se destes as seguintes exigências: (i) relativas aos produtos classificados como “Embalagens” ou “Intermediários” pelo Perito Oficial; (ii) referentes aos produtos “Vara de Eucalipto” (NI 201.897), “Gás Bióxido de Carbono” (NI 262.998), “Cabeçote de Proteção” (NI 989.616), “Lenha de Eucalipto” (NI 201.731), “Broca de Aço Manganês” (NI 919.548), “Sal Carbonato de Sódio” (NI 912.378) e Carpete (NI 245. 803), e, ainda para os produtos remanescentes, nos termos do art. 100 do CTN, excluir as multas e os juros de mora das exigências relativas às entradas ocorridas a partir de 13/09/96*

Registre-se, pela importância que esta Conselheira julgou o lançamento parcialmente procedente, para, além das exclusões procedidas, excluir, também, as exigências de ICMS na proporção das exportações relativamente às entradas ocorridas até 13 de agosto de 2007.

A decisão da majoritária embasou-se no entendimento de que juntamente com a edição do Decreto nº 44.596/07, que revogou as disposições dos incisos VI e VII do art. 66 e deu nova redação ao inciso III do art. 70, todos do RICMS/02, a SUTRI reformulou as Consultas de Contribuintes n.ºs 89/04 e 03/07 para publicizar o novo entendimento de que não era mais permitida a apropriação de créditos inerentes aos produtos de uso e consumo utilizados no processo industrial de produtos destinados à exportação para o exterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Além do acima citado, no entendimento majoritário desta 2ª Câmara, está demonstrada a clara mudança de entendimento do Governo de Estado de Minas Gerais ao editar o Decreto nº 45.388/10 (publicado em 03 de junho de 2010) 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 Decreto n.º 45.338/10:

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

.....
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;

..... (grifos não constam do original)

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, poder-se-ia chegar a conclusão de que, mesmo antes de 13 de agosto de 2007, não poderiam 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 semi-elaborados, destinado à exportação.

Entretanto, esta norma é específica tratando claramente de uma situação extraordinária que se refere apenas ao pagamento de crédito tributário, com dispensa ou redução de multas e juros. Note-se que as regras trazidas pelo Decreto n.º 45.338/10 são aplicáveis somente àqueles contribuintes que optarem pela forma de pagamento por ele ditada e não podem ser extensivas aos demais.

Acrescente-se ainda que 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;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

..... (grifos não constam do original)

Assim, concluiu a 2ª Câmara que, estando claro o entendimento do Estado sobre a matéria no período anterior a 13 de agosto de 2007, as alterações processadas na legislação em 13 de agosto de 2007 e o novo Decreto acima citado, os Contribuintes foram induzidos a entender que o Estado permitia, até 13 de agosto de 2007, 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.

Com a devida licença, tal entendimento não corresponde à interpretação sistêmica das normas que autorizam o direito ao crédito de ICMS nos termos da legislação tributária em vigor, mais precisamente a Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar n.º 87/96 e a Lei n.º 6763/75, dentre outros diplomas legais.

Com relação ao ICMS a Constituição Federal assim determina:

Art. 155:.....

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

.....

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

.....

b) acarretará a anulação do crédito devido nas operações anteriores;

.....

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados definidos em lei complementar; (redação anterior à Emenda Constitucional n.º 42/03)

.....

XII - cabe à lei complementar:

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e) excluir da incidência do imposto, nas operações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X,a;

f) prever casos de manutenção do crédito, relativamente a remessa para outro Estado e exportação para o exterior, serviços e mercadorias;

.....(grifos não constam do original e foram apostos em face do raciocínio desenvolvido)

Como pode ser visto, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu a regra geral em que, nos casos de isenção e não-incidência, os créditos de ICMS relativos às entradas serão anulados.

Não concedeu o crédito de ICMS nas entradas de matéria-prima e produto intermediário no caso de exportação para o exterior, mas autorizou que essa concessão pudesse ser feita por lei complementar.

Partindo da necessidade de regulamentar o ICMS o Governo Federal fez aprovar a Lei Complementar n.º 87, de 13 de setembro de 1996, conhecida como Lei Kandir que, além de atender o objetivo original, foi utilizada como incentivo ao crescimento das exportações. Para isso desonerou do pagamento de ICMS as saídas para o exterior, não só para os produtos industrializados (que já estava prevista na Carta Magna), mas também para os semi-elaborados, produtos primários e de serviços. Além disto, também autorizou a manutenção de crédito de ICMS na entrada de matéria-prima e produto intermediário em todos os casos de exportação para o exterior.

Logo, a Lei Complementar n.º 87/96:

- ampliou aos semi-elaborados, produtos primários e serviços a isenção do pagamento de ICMS nas saídas para o exterior;
- autorizou o crédito de ICMS na entrada de mercadoria nos casos de exportação.

A possibilidade de apropriação de crédito de material de uso e consumo também foi prevista, mas, logo se percebeu a incapacidade das receitas dos estados de suportarem tal ônus e o legislador vem adiando este direito.

A SEF/MG editou em 1986 a Instrução Normativa SLT n.º 01/86 que trata de conceitos de crédito de produto intermediário, que desde então, tem pautado toda a análise da Fiscalização nessa questão. Ali são tratados conceitos que são usados até hoje, mesmo após a Constituição Federal de 1988, Convênio n.º 66/88 e Lei Complementar n.º 87/96, por serem coerentes com esses diplomas legais.

A inovação veio com a lei complementar que estendeu a permissão de crédito de ICMS na entrada nas operações de exportação e foi regulamentada em Minas Gerais da seguinte forma no Regulamento do ICMS de 1996, com igual conteúdo no RICMS/02:

Art. 66

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

.....
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;

.....

Por sua vez, o Regulamento de 2002, ao tratar das possibilidades de utilização de crédito, assim pronunciou:

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:

.....

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;

.....

O item 3.1 do § 1º do art. 66 do RICMS/96 e o inciso VI do art. 66 do RICMS/02 acima transcritos tratam muito claramente da autorização do crédito de ICMS de matéria-prima, produto intermediário e material de consumo no processo de produção de produtos industrializados, inclusive os semi-elaborados, destinados à exportação.

Não há dúvida de que a Lei Complementar n.º 87/96 inovou ao assegurar a manutenção do crédito de ICMS para materiais de uso e consumo, principalmente aqueles relativo aos produtos destinados à exportação. Cumpre lembrar entretanto que o objetivo primordial da Lei Complementar n.º 87/96 era, exatamente, incentivar as exportações desonerando-as.

Veja-se também que, apesar da Lei Complementar n.º 87/96 conter dispositivo que vem postergando o aproveitamento do crédito de material de uso e consumo como regra geral, trata separadamente do crédito de material de uso e consumo no caso das exportações sem fazer qualquer limite temporal, a saber:

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

I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

.....(grifos não constam do original e foram apostos em face do raciocínio desenvolvido)

Portanto, a análise criteriosa e integrada de toda a legislação de regência do tema só pode levar à conclusão de que o dispositivo acima transcrito do RICMS/96 que autoriza a manutenção do crédito de ICMS de matéria-prima, produto intermediário e material de uso e consumo no caso de exportação para os produtos industrializados e os semi-elaborados está em perfeita consonância com a regra da lei complementar.

Vale lembrar que a expressão usada no item 3.1 do art. 66 (“*para integração ou consumo em processo de produção de produtos industrializados*”) repete a redação usada na Lei Complementar n.º 87/96 que trata desse crédito (art. 20, § 3º, inciso I e art. 32, inciso II) e já havia sido usada no RICMS/91 ao se referir a operações internas e interestaduais.

Sendo assim, não procede a interpretação de que em virtude do disposto no item 3.1 acima transcrito estaria sendo antecipada a vigência do dispositivo geral que abriga o material de uso e consumo. O direito ao crédito de material de uso e consumo está, como regra geral, de forma inequívoca, adiado. E tal regramento está claro na Lei Complementar n.º 87/96.

No entanto, a integração ou consumo de que trata o § 3º, art. 32 da Lei n.º 6.763/75 e de que tratava o revogado inciso VI, art. 66 do RICMS/02, passíveis de ensejar o creditamento de ICMS relativamente às operações para o exterior, restringem-se às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de uso e consumo utilizados na produção de mercadorias destinadas à exportação, constituindo-se exceção à regra geral.

Existia um mandamento no art. 70, inciso III do RICMS/96 que continha um comando que já foi objeto de exclusão pela SEF pelo Decreto nº 44.596/07, a saber:

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

.....

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2002, de bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento, excetuada a hipótese prevista no item 3 do § 1º do artigo 66;

.....

Este dispositivo foi apostado no Regulamento para deixar ainda mais clara a existência de duas situações, quais sejam:

- uma regra geral: vedação ao aproveitamento de crédito de bens destinados a uso e consumo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- uma regra específica: autorização do aproveitamento de crédito de bens destinados a uso e consumo empregados na produção de mercadorias destinadas à exportação.

Assim, mais uma vez o legislador regulamentar, em estrito cumprimento da regra estabelecida na Lei Complementar n.º 87/96, deixa clara a autorização ao aproveitamento do crédito de material de uso e consumo.

Pelo que consta da legislação, à época dos fatos geradores, resta cristalinamente clara a intenção da norma em tratar os exportadores de forma distinta dos demais contribuintes para efeito de crédito do imposto. Este entendimento está, inclusive, em consonância com as normas federais, uma vez que a Lei Complementar n.º 87/96 veio, exatamente, com o intuito de desoneração das exportações. Portanto, a norma mineira não estava sozinha, mas total e adequadamente inserida em um contexto maior.

Não é possível e nem plausível dentro da melhor técnica de interpretação afirmar que os dois dispositivos que tratavam separadamente exportadores e não-exportadores possuíam igual conteúdo.

É evidente o tratamento diferenciado ao estabelecimento exportador, buscando a interpretação finalística da Lei Complementar n.º 87/96, que traz em seu bojo a desoneração da exportação.

Neste sentido, a norma regulamentar mineira concedeu diversos créditos aos exportadores, que são ainda admitidos aos estabelecimentos com foco exclusivamente nacional.

Desta forma, a interpretação sistêmica da legislação tributária, conduz à possibilidade de aproveitamento do crédito pelos exportadores e, respeitadas as limitações inerentes ao julgamento administrativo da matéria, deve ser assegurado o aproveitamento do crédito nos presentes autos na proporção da exportação, pois o período tratado antecede à alteração do Regulamento do ICMS ocorrida em agosto de 2007.

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, até o exercício de 2007, outros agentes do Fisco admitiram o creditamento de materiais de uso de consumo, amparados pelas normas em vigor à época, convalidando, com este procedimento, a apuração proporcional.

Por derradeiro, destaco que o disposto no inciso I do Decreto n.º 45.338/10, é norma que busca incentivar o pagamento integral dos créditos tributários relativamente às entradas ocorridas até 13 de agosto de 2007 e escrituradas até 31 de agosto de 2009 (sem multa ou juros) ou relativamente às entradas ocorridas após 13 de agosto de 2007 e escrituradas até 31 de dezembro de 2009, com redução de 95% (noventa e cinco por cento) das multas e dos juros. Sendo que o inciso II do mesmo Decreto, que estabelece normas de redução para o pagamento até cinco parcelas, não faz a mesma distinção feita no inciso I relativamente à data das entradas em questão. Logo, também não devendo ser utilizado como fundamento para justificar mudança de critério interpretativo pela SEF/MG no período anterior e posterior a 13 de agosto de 2007.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento para, além das exclusões procedidas pela decisão majoritária, excluir também, para o período posterior a 13 de setembro de 1996 até 13 de agosto de 2007, as exigências de ICMS na proporção das exportações.

Sala das Sessões, 12 de dezembro de 2011.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Conselheira

CC/MIG